

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНИ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота / проект

другий (магістерський)

(рівень вищої освіти)

на тему Удосконалення обліку та аудиту
зобов'язано: плати на ТРАТ „Діапродсервіс“

Виконав: студент 2 курсу, групи 80710-0AK5

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік, аналіз, контроль
в управлінні підприємством

(код і назва освітньої програми)

спеціалізації _____

(код і назва спеціалізації)

С.В. Решетніков

(ім'я та прізвище)

Керівник Кен домент Подиновський ЮВ

(ім'я, прізвище, по батькові, науковий ступінь, звання та посада)

Рецензент К.Є. Чоруб Федорюк А.К.

(ім'я, прізвище, по батькові, науковий ступінь, звання та посада)

до захисту
МД

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНИ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

Рівень вищої освіти другий (магістерський)

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма «Облік, аналіз, контроль та управління підприємством»

Спеціалізація _____

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

« 20 » 09 20 21 року

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ / ПРОЕКТ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Решеткіжкоб Сорін Олександр

1. Тема роботи (проєкту) Чорноморська облікова система зарплатної плати на ФРН. Динаміка зарплати

керівник роботи Трунечко Ірина Ю.В.

затверджені наказом ЗНУ від « 30 » 06 20 21 року № 975-С

2. Строк подання студентом роботи 12.2021







3. Вихідні дані до роботи Замовлення-нормативна база, передані бухгалтеру, лінійні дані зарплати, фінансові звітності підприємства

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) теоретично-методологічні аспекти формування системи обліку та аудиту зарплатної плати. з'ясування системи обліку зарплатної плати та фінансової звітності підприємства з ФРН; чому вважати облікову систему

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

розробити графічне завдання пов'язане з формуванням системи обліку та аудиту зарплатної плати на ФРН; чому вважати облікову систему

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Тодмишчалюк Ю.В. доцент		
2	Тодмишчалюк Ю.В. доцент		
3	Тодмишчалюк Ю.В. доцент		

7. Дата видачі завдання 20.09.2021

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Пройдено
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	вересень 2021	викон
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	вересень 2021	викон
3	Робота над 1 розділом	вересень 2021	викон
4	Робота над 2 розділом	вересень 2021	викон
5	Робота над 3 розділом	вересень 2021	викон
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	вересень 2021	викон
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	вересень 2021	викон
8	Попередній захист роботи	листопад 2021	викон
9	Нормоконтроль	листопад 2021	викон
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	грудень 2021	викон
11	Захист роботи	грудень 2021	викон

Студент



С.В. Песеткинська

(підпис та прізвище)

Керівник роботи (проєкту)



Тодмишчалюк Ю.В.

(підпис та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер



Л.К. Рогошкін

(підпис та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Решетніков С.В. Удосконалення обліку та аудиту заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 - Облік і оподаткування, науковий керівник Подмешальська Ю.В. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю.М.Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2021.

Досліджено теоретичні основи обліку та аудиту заробітної плати на підприємстві. Показано облік заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь». Проведено фінансовий аналіз на ПрАТ «Дніпроспецсталь». Проведено аудит заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь». Надані шляхи щодо удосконалення аудиту обліку та аудиту заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь».

Ключеві слова: ОБЛІК, АУДИТ, ЗАРОБІТНА ПЛАТА, ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ, УДОСКОНАЛЕННЯ

ABSTRACT

Reshetnikov S.V. Improving the accounting and audit of wages at PJSC "Dniprospetsstal".

Qualification work for obtaining a master's degree in specialty 071 - Accounting and Taxation, supervisor Podmeshalska Yu.V. Zaporizhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Y.M.Potebny, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Audit, 2021.

The theoretical bases of accounting and audit of wages at the enterprise are investigated. Salary accounting at PJSC Dniprospetsstal is shown. A financial analysis was conducted at PJSC Dniprospetsstal. An audit of salaries at PJSC Dniprospetsstal was conducted. Ways to improve the accounting audit and salary audit at PJSC "Dniprospetsstal" are provided.

Keywords: ACCOUNTING, AUDIT, SALARIES, FINANCIAL ANALYSIS, IMPROVEMENT

АННОТАЦИЯ

Решетников С.В. Совершенствование учета и аудита заработной платы на ЧАО «Днепрспецсталь».

Квалификационная работа по получению степени высшего образования магистра по специальности 071 - Учет и налогообложение, научный руководитель Подмешальская Ю.В. Запорожский Национальный университет. Инженерный учебно-научный институт им. Потебни Ю.М., кафедра учета, анализа, налогообложения и аудита, 2021.

Исследованы теоретические основы учета и аудита заработной платы на предприятии. Показан учет заработной платы на ЗАО «Днепрспецсталь». Проведен финансовый анализ на ЧАО «Днепрспецсталь». Проведен аудит заработной платы на ЧАО «Днепрспецсталь». Предоставлены пути совершенствования аудита учета и аудита заработной платы на ЧАО «Днепрспецсталь».

Ключевые слова: УЧЕТ, АУДИТ, ЗАРАБОТНАЯ ПЛАТА, ФИНАНСОВЫЙ АНАЛИЗ, СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ

ЗМІСТ

ВСТУП.....	8
1 ТЕОРЕТИЧНО МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ -	12
1.1 Нормативно-законодавча база обліку заробітної плати працівників підприємств.....	12
1.2 Методика формування системи обліку заробітної плати працівників підприємства.....	23
1.3 Методика формування системи аудиту заробітної плати працівників підприємства.....	38
2 ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ПРАТ «ДНІПРОСПЕЦСТАЛЬ».....	47
2.1 Загальна характеристика ПрАТ «Дніпроспецсталь».....	47
2.2 Облік заробітної плати та ПрАТ «Дніпроспецсталь»	49
2.3 Фінансовий аналіз ПрАТ«Дніпроспецсталь».....	56
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКІВ ПРАТ «ДНІПРОСПЕЦСТАЛЬ».....	92
3.1 Аудит заробітної плати працівників на ПрАТ «Дніпроспецсталь».....	92
3.2 Удосконалення обліку заробітної плати працівників підприємства ПрАТ «Дніпроспецсталь».....	118
3.3 Удосконалення аудиту заробітної плати працівників на ПрАТ «Дніпроспецсталь».....	126
ВИСНОВКИ.....	135
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	140
ДОДАТОК А – БАЛАНС (ФОРМА 1) ЗА 2018 РІК.....	145
ДОДАТОК Б – БАЛАНС (ФОРМА 1) ЗА 2018 РІК.....	147
ДОДАТОК В – БАЛАНС (ФОРМА 1) ЗА 2018 РІК.....	149

ДОДАТОК Г – ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД) ЗА 2018 рік	151
ДОДАТОК Д – ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД) ЗА 2019 рік.....	153
ДОДАТОК Ж – ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД) ЗА 2020 рік.....	155
ДОДАТОК З – КЛАСИФІКАТОР РОЗПОДІЛУ ВИДІВ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ІНШИХ НАРАХУВАНЬ ЗА ВИДАМИ ВИТРАТ.....	157
ДОДАТОК І РОЗРАХУНКОВО-ПЛАТІЖНА ВІДОМІСТЬ.....	160

ВСТУП

Актуальність теми. Облік та аудит заробітної плати посідає одне з основних місць на будь-якому підприємстві. Заробітна плата є джерелом доходів усіх працівників підприємства. Праця, виконувана працівниками є необхідною складовою частиною процесу роботи підприємства.

В сучасних умовах питання бухгалтерського обліку і аудиту заробітної оплати праці посідають особливе місце в роботі бухгалтерії кожного суб'єкта господарської діяльності - суми нарахувань, що спрямовуються підприємствами на оплату праці, виступають основою для формування надходження податків і обов'язкових зборів до бюджету та цільових фондів.

На підприємствах облік заробітної плати є документальним, достовірним, однаковим та співставним у всіх галузях господарювання.

Облік заробітної плати перш за все добре поставлений аналітичний та синтетичний облік використання робочого часу, розрахунків зі страхування, облік нарахування і виплати сум лікарняних, відпусток тощо.

Таким чином, тема даної роботи є надзвичайно актуальною для будь-якого підприємства.

Вагомий внесок в розробку теоретико-методологічних аспектів проблем обліку та аудиту оплати праці зробили такі українські вчені, як Сопко В.В., Бутинець Ф.Ф., Усач Б.Ф., Огійчук М.Ф., Лагутін О.А., Липов В.Л., Лисогір В.П., Нижник О.А., Новікова О.О. та інші.

Оплата праці – це будь-який заробіток, обчислений, яка правило, в грошовому виразі, який за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги.

Метою дослідження є розгляд теоретичних та методологічних основ обліку та аудиту заробітної плати та надання пропозицій щодо їх удосконалення ПрАТ «Дніпроспецсталь».

Завданнями дослідження є:

– визначити методологічні аспекти формування системи обліку та аудиту

заробітної плати;

- дослідити облік заробітної плати ПрАТ«Дніпроспецсталь»;
- провести аналіз фінансовий аналіз ПрАТ«Дніпроспецсталь»;
- провести аудит заробітної плати працівників

ПрАТ«Дніпроспецсталь»;

– визначити шляхи удосконалення обліку та аудиту заробітної праці на ПрАТ «Дніпроспецсталь».

Об'єктом дослідження є процес формування системи обліку та аудиту заробітної плати.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні основи формування системи обліку та аудиту заробітної плати ПрАТ «Дніпроспецсталь».

Під час виконання роботи використовувалися різноманітні методи дослідження: спостереження; визначення взаємозв'язків; структурно-логічний аналіз; метод фінансового та економічного аналізу; метод групувань; різноманітні прийоми статистичних методів.

Як база інформаційного дослідження використовувались законодавчі та нормативно-правові акти, інструктивні матеріали з питань обліку та аудиту, облікові первинні документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, податкова і фінансова звітність підприємства ПрАТ «Дніпроспецсталь», матеріали професійних періодичних питань, науково-практичних конференцій, статті, монографії.

Основні положення роботи, висновки та пропозиції ґрунтуються на використанні нормативних актів, літературних джерел, матеріалів періодичних видань, електронних ресурсів.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0120U105606).

Автором запропоновано вдосконалення обліку та аудиту заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь».

Методи дослідження. Метод наукової абстракції, прийоми дедукції та інструкції, аналіз і синтез, метод проектування. У процесі виконання роботи використано методи групування (топологічний та аналітичний), порівняння, балансовий метод абсолютних, середніх та відносних величин, прийоми елементування (для виявлення впливу певних факторів на динаміку окремих показників фінансової звітності), графічні методи.

Інформаційною базою роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, первинні документи та форми фінансової звітності ПрАТ «Дніпроспецсталь».

Наукова новизна отриманих результатів полягає в удосконаленні:

- форм документального забезпечення оперативною інформацією з обліку лікарняних листів, розрахунків за фондом соціального страхування, відпусток;
- документального забезпечення аудиту розрахунків за видами оплат з урахуванням її поділу на першу та другу половину окладу, контролю нарахованої заробітної плати за видами оплат, аудиту правильності визначення середньої заробітної плати для сплати лікарняних на ПрАТ «Дніпроспецсталь».

Практичне значення отриманих результатів полягає у вирішенні актуальних проблем, пов'язаних з удосконаленням обліку та аудиту заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь».

Впровадження пропозиції у діяльності ПрАТ «Дніпроспецсталь» щодо удосконалення обліку та аудиту заробітної плати дозволять підвищити якість та своєчасність обліку лікарняних, знизити похибки при розрахунках авансових виплат (довідка про впровадження №__ від _____).

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на Круглому столі «Діскусійні

питання з теорії та практики сучасної експертизи» в Інженерний навчально-науковий інститут ім.Ю.М. Потебні ЗНУ «Бухгалтерський облік заробітної плати на підприємствах з сортування, переробки, утилізації твердих побутових відходів» (ЗНУ, Запоріжжя, листопад 2020р.).

Публікації. За результатами дослідження опублікована наукова стаття: Решетніков С.В., Подмешальська Ю.В. «Е-лікарняний» Агросервіс 2022 (подано до друку).

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на 162 сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі 12 рисунки та 37 таблиць. Робота містить 7 додатків. Список використаних джерел складається із 60 найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

1.1 Нормативно-законодавча база обліку заробітної плати працівників підприємств

У V-IV ст. до н. е. за часів первинного суспільного розподілу праці перед державою особливо гостро постала потреба в нормативно-правовому регулюванні розрахунків з оплати праці. З того часу питання державного забезпечення гарантій щодо права на гідну працю та її оплати стало одним з важливих завдань правової держави.

Потреба перегляду діючих нормативних актів і створення нових у сфері забезпечення розрахунків з працівниками, які б відповідали демократичним і суверенним принципам існування незалежної держави з'явилася після проголошення незалежності України в 1991 році було прийнято Закон України «Про підприємства в Україні» (на сьогодні не дійсний) і підприємства змогли самостійно встановлювати форми і системи оплати праці, з'ясувати її величину, а також інші види доходів робітників відповідно до діючого законодавства.

Процес реформування нормативних актів у цій сфері триває вже більше 20 років і досі є не завершеним.

В Україні нормативно-правове регулювання виплат працівникам на підприємствах, установах та організаціях здійснюється на таких трьох рівнях:

- макрорівень – вплив норм правової бази поширюється на усі види діяльності;

- мезорівень – нормативно-правова база зазначає правила розрахунків з працівниками окремих галузей беручи до уваги їх особливості;

- мікрорівень – нормативні документи створюються на самих

підприємствах відповідно до чинного законодавства;

На всіх рівнях існують закони, нормативно-правові акти, договори, які регулюють процес забезпечення розрахунків за виплатами працівникам.

Розглянемо їх на рисунку 1.1.

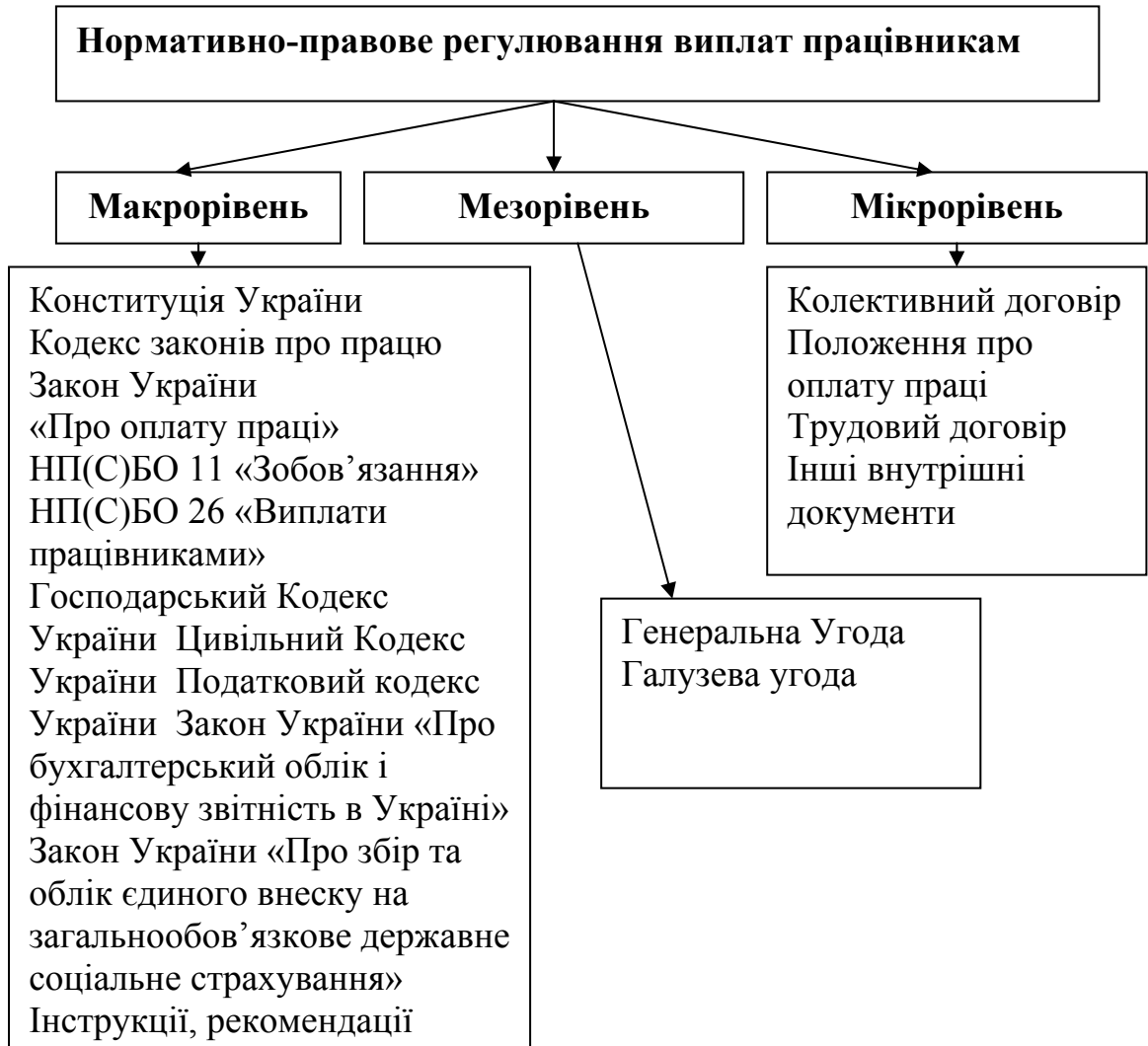


Рисунок 1.1 – Нормативно-правове забезпечення розрахунків за виплатами працівникам

Кожен з поданих на Рисунку 1.1 нормативних документів регулює окрему сферу щодо виплат працівникам, зокрема:

1. Відповідно до статті 43 Конституції України від 28 червня 1996 року №254к/96–ВР (із змінами і доповненнями від 15.03.2016) кожному гарантується право на працю, яку людина вільно обирає і на яку вільно погоджується. Ст. 44 –46 КУ гарантують працівникам права захисту

- своїх економічних і соціальних інтересів, право на соціальний захист [1].
2. Кодекс законів про працю України від 10 грудня 1971 року №322 –VIII (із змінами та доповненнями від 06.04.2017) – главами II, VI, VII, VIII визнаються правові засади і гарантії громадян України права розпоряджатися своїми здібностями до продуктивної і творчої праці [2].
 3. Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1995 року №144/95 – VIII (із змінами і доповненнями від 06.12.2016) визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які знаходяться у трудових взаєминах [3].
 4. НП(С)БО 11 «Виплати працівникам» від 03 листопада 2000 року №20 визначає методологічні засади формування в обліку інформації про зобов'язання підприємства, та її розкриття в фінансовій звітності. Регулює порядок обліку довгострокових та поточних зобов'язань підприємства. [4].
 5. НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» від 28 жовтня 2003 року №601 (визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій та не грошовій формах) за роботи та послуги виконані працівниками, та розкриття у фінансовій звітності [5].
 6. Господарський Кодекс України визначає види підприємств в залежності від засновників та інших факторів, визначає форми організації бухгалтерського обліку в залежності від типу підприємства. [6].
 7. Цивільний Кодекс України визначає основні аспекти юридичних стосунків підприємств, регулює правові взаємовідносини між підприємствами та працівниками [7].
 8. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року №2755 –VI (із змінами і доповненнями від №2245-VIII від 07.12.2017) регулює

- відносини, що постають у сфері справляння податків і зборів, наприклад, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, права і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за недотримання податкового законодавства [8].
9. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» визначає порядок організації бухгалтерського обліку на підприємствах різних галузей в Україні, регулює організацію бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні [9].
10. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 8 липня 2010 року №2464–17 (із змінами і доповненнями від 01.01.2018) встановлює правові та організаційні основи забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, порядок та умови його нарахування і сплати [10].
11. Закон України «Про відпустки» від 15 листопада 1996 року №504-VIII (із змінами і доповненнями від 17.05.2016) встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає тривалість, порядок і умови надання їх робітникам для віднови працездатності, покращення здоров'я, також для виховання дітей, задоволення власних потреб та інтересів, всебічного розвитку людини [34]. Відповідно до цього закону право на відпустку мають громадяни, які знаходяться у трудових відносинах з підприємством незалежно від виду діяльності та галузевої приналежності, а також громадяни, що працюють за трудовим договором у фізособи (ч. 1 ст. 2 Закону №504) [12].
12. Закон України «Про колективні договори і угоди» від 1 липня 1993 року №3357 – XII (із змінами і доповненнями від 28.12.2014) визначає правові засади розроблення, укладання та виконання колективних

договорів і угод з метою підтримки регулювання трудових відносин та соціально-економічних інтересів робітників і власників [13].

13. Закон України «Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати» від 12 жовтня 2009 року №1646–17 встановлює розмір прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати, що забезпечує належний соціальний захист кожного громадянина України у період фінансово-економічної кризи [14].

Після прийняття і введення в дію вище зазначених законодавчих актів відбулись позитивні зміни в організації оплати праці, наприклад, було здійснено перехід до колективно-договірних принципів регулювання та встановлення державних гарантій в оплаті праці [16, с. 119].

Однак існує низка проблем саме у сфері правового регулювання праці, які не дозволяють повністю реалізувати закріплені Конституцією України права, свободи та інтереси громадян, створити всі необхідні умови для творчого використання працівником своїх здібностей та власного потенціалу. Ці проблеми спричинені суперечливістю та чисельними недоліками у нормах трудового законодавства України. Розширення локального регулювання трудових взаємин створює небезпеку довільного тлумачення вимог трудового законодавства та погіршення правового статусу робітника [43, с. 17].

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

виплат працівникам, зокрема прописати одне визначення поняття «заробітна плата» та «виплати працівникам».

При вивченні діючої нормативно-правової бази щодо виплат працівникам було виділено проблеми та розбіжності, що стосуються регулювання розрахунків з працівниками підприємства. Наприклад, поняття «заробітна плата» в Кодексі законів про працю, та в Законі «Про оплату праці» має деякі відмінності. Багато вітчизняних вчених досліджували проблемні питання оптимізації використання робочої сили, підвищення продуктивності праці, покращення системи нормування праці та умов праці. Підходи щодо визначення поняття «заробітна плата» неоднозначні, трактування даного поняття наведемо у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Визначення змісту поняття «Заробітна плата» у літературних джерелах

№ з/п	Автор	Визначення
1	2	3
1	Закон «Про оплату праці»	Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу [4]
2	Брезицька К.Ф.	Заробітна плата – це плата за працю, а її величина – це ціна праці, яка визначається на ринку праці в результаті взаємодії попиту на конкретні види праці і її пропозицію. Заробітна плата являє собою винагороду, виражену як правило, у грошовому еквіваленті, яку згідно з трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [18, с. 30]
3	Бутинець Ф.Ф.	Заробітна плата – оплата праці найманих працівників, яка виражає перетворену форму вартості і ціни робочої сили [19, с. 43]
4	Васильчак С.В.	Заробітна плата – це будь-який заробіток, обчислений у грошовому виразі, що його за трудовим договором власник, або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги [20, с. 152]
5	Дубовська О.В.	Заробітна плата – це грошовий вираз вартості і ціни робочої сили, який виплачується працівникові за виконану роботу або надані послуги і спрямований на мотивацію досягнення бажаного рівня продуктивності праці [21, с. 21]

Продовження таблиці 1.1

1	2	3
6	Буряк П.Ю., Карпінський Б.А.	Заробітна плата – винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки) [22, с. 44]
7	Калина А.В.	Заробітна плата – це частина доданої вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці. [23, с. 272]
8	Колот А.М.	Заробітна плата – це економічна категорія, що відображає відносини між власником підприємства і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості [24, с. 711]
9	Вачевська Н.Л.	Заробітну плату визначається, як сума грошей (коштів), які працівник отримує за свою виробничу діяльність або за кількість виготовленої продукції чи матеріальних благ [25, с. 177]
10	Мочерний С.В.	Заробітна плата – це грошове вираження вартості і ціни товару робоча сила та частково результативності функціонування робочої сили [26, с. 84]
11	Пашуто Н.П.	Заробітна плата – це об'єктивно необхідний для відтворення робочої сили та ефективного функціонування виробництва об'єм вираженої в грошовій формі основної частини життєвих засобів, що відповідає досягнутому рівневі розвитку продуктивних сил і зростає пропорційно підвищенню ефективності праці трудящих. Це не дохід, а витрати підприємства на відтворення трудових ресурсів на суспільне необхідному рівні [27, с. 311]
12	Дороніна О.А.	Під заробітною платою розуміють такий рівень оплати праці, що здатен забезпечити економічну свободу працюючій людині і його сім'ї; створює базові основи для систем соціального страхового захисту і соціального забезпечення [28, с. 26]
13	Усач В.Б.	Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [29, с. 263]
14	Швець Л.П.	Заробітна плата – це елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці [30, с. 40]
15	Яременко Л.М.	Заробітна плата – частина вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці [31]

Отже, у кожній економічній теорії зміст праці та її облікове відтворення має трактування.

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

По-друге, заробітна плата – це винагорода або заробіток, обчислений у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку виконано або має бути виконано. Це загально визнане визначення, що найточніше відповідає терміну "заробітна плата".

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

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

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

Оплата праці є категорією, яка відповідно до своїх економічних функцій повинна відтворювати робочу силу, мотивувати працівників до ефективної праці, регулюючи на ринку праці вартість робочої сили відповідно до співвідношення попиту та пропозиції.

Згідно з чинним законодавством України, заробітна плата складається з основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат. При цьому останні містять винагороди та премії, які мають одноразовий характер, компенсаційні та інші грошові й матеріальні

виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми тощо.

Формування фонду оплати праці на сучасному підприємстві здійснюється відповідно до кількості працівників, які беруть участь у виробничому процесі, рівня їхньої кваліфікації, трудової участі, повноважень, рівня оплати праці тощо. При цьому обов'язково враховуються вимоги законодавства, які регламентують величину мінімальної заробітної плати, оплату відпусток, понадурочних годин, роботи в нічний час, святкових та неробочих днів, виплату допомоги з тимчасової непрацездатності тощо.

Міністерство статистики України у 2004 р. затвердило Інструкцію зі статистики заробітної плати, у якій визначило поняття фонду оплати праці та його структури і види виплат, які належать до фонду основної заробітної плати, фонду додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Основна заробітна плата:

- винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за тарифними ставками та окладами, відрядними розцінками робітників та посадовими окладами керівників, фахівців, технічних службовців, включаючи в повному обсязі внутрішнє сумісництво;
- суми відсоткових або комісійних рахувань залежно від обсягу доходів (виручки), отриманих від реалізації продукції (робіт, послуг), у разі, якщо вони є основною заробітною платою;

Додаткова заробітна плата:

- надбавки та доплати до тарифних ставок (окладів, посадових окладів) у розмірах, передбачених чинним законодавством, за суміщення професій (посад);
- розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт; виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника;
- роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці; інтенсивність праці;

- роботу в нічний час; керівництво бригадою; високу професійну майстерність; класність водіям (машиністам) транспортних засобів;
- інші надбавки та доплати, передбачені чинним законодавством, включаючи оплату до розміру мінімальної заробітної плати.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати:

- винагороди за підсумками роботи за рік, щорічні винагороди за вислугу років (стаж роботи);
- премії, що виплачуються у встановленому порядку за спеціальними системами преміювання, виплачені в відповідно до рішень уряду;
- премії за сприяння винахідництву та раціоналізації, створення, освоєння та провадження нової техніки і технології, введення в дію в строк і достроково виробничих потужностей й об'єктів будівництва, своєчасну поставку продукції на експорт та інші;
- премії за виконання важливих та особливо важливих завдань;
- вартість безкоштовно наданих працівникам акцій;
- інші надбавки та доплати, передбачені чинним законодавством

Основна частина заробітної плати формується під впливом об'єктивних умов виробництва і праці, відмінностей у кваліфікації працівників, складності та відповідальності їхньої роботи, умов праці, її інтенсивності тощо.

Додаткова заробітна плата залежить від чинників виробничої діяльності працівників, які неможливо повністю врахувати заздалегідь і які відбивають специфічні умови праці на цьому підприємстві або особливості працівників.

Керуючись Інструкцією зі статистики заробітної плати, виплати, які належать до фонду додаткової заробітної плати, можна класифікувати за ознаками:

- 1) Залежно від характеру робіт та умов праці:
 - інтенсивність праці;
 - роботу в нічний час;

- роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці;

- нормативний час пересування у шахті (руднику) від ствола до місця роботи і назад працівникам, постійно зайнятим на підземних роботах;

- роботу на територіях радіоактивного забруднення.

2) За особливі навички:

- знання та використання в роботі іноземної мови;

- дипломатичні ранги, персональні звання службових осіб, ранги державних службовців, кваліфікаційні класи суддів;

- науковий ступінь;

- класність водіям (машиністам) транспортних засобів.

3) За особисті досягнення:

- високу професійну майстерність;

- високі досягнення в праці, зокрема державним службовцям;

- виконання особливо важливої роботи на певний термін;

- допуск до державної таємниці

4) За додатково виконану роботу:

- суміщення професій (посад);

- розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт;

- виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника;

- керівництво бригадою

5) Винагороди заохочувального характеру:

- відсоткові або комісійні винагороди, виплачені додатково до тарифної ставки;

- премії та винагороди, зокрема за вислугу років, що мають систематичний характер, незалежно від джерел фінансування;

6) Доплати компенсаційного характеру:

- оплата роботи в надурочний час і у святкові та неробочі дні, у розмірах та за розцінками, установленими чинним законодавством;

- оплата працівникам днів відпочинку, що надаються їм у зв'язку з роботою понад нормальну тривалість робочого часу при вахтовому методі організації праці;

- суми компенсації працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати;

- суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників.

7) Оплата за невідпрацьований час:

- оплата, а також суми грошових компенсацій у разі невикористання щорічних (основної та додаткових) відпусток та додаткових відпусток працівникам;

- оплата додаткових відпусток (понад тривалість, передбачену законодавством), наданих відповідно до колективного договору;

- оплата додаткових відпусток у зв'язку з навчанням та творчих відпусток;

- суми заробітної плати, що зберігаються за основним місцем роботи працівників, за час їхнього навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів;

- оплата працівникам, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків, якщо вони виконуються в робочий час;

- оплата простоїв не з вини працівника.

1.2 Методика формування системи обліку заробітної плати працівників підприємства

Завдання бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві – забезпечити точний розрахунок оплати праці кожного робітника відповідно до кількості і якості витраченої ним праці, здійснити коректний підрахунок утримань та нарахувань на фонд оплати праці та своєчасно перерахувати їх до бюджету, контроль за використанням часу і виконанням норм виробітку працівниками, коректне віднесення суми

нарахованої зарплати на собівартість послуг, відображення витрат на оплату праці на рахунках бухгалтерського обліку, формування показників звітності.

Обліковий процес оплати праці – це ряд послідовних взаємопов’язаних між собою технологічних етапів облікових робіт. Схематично організація облікових робіт оплати праці зображено на Рисунку 1.2.

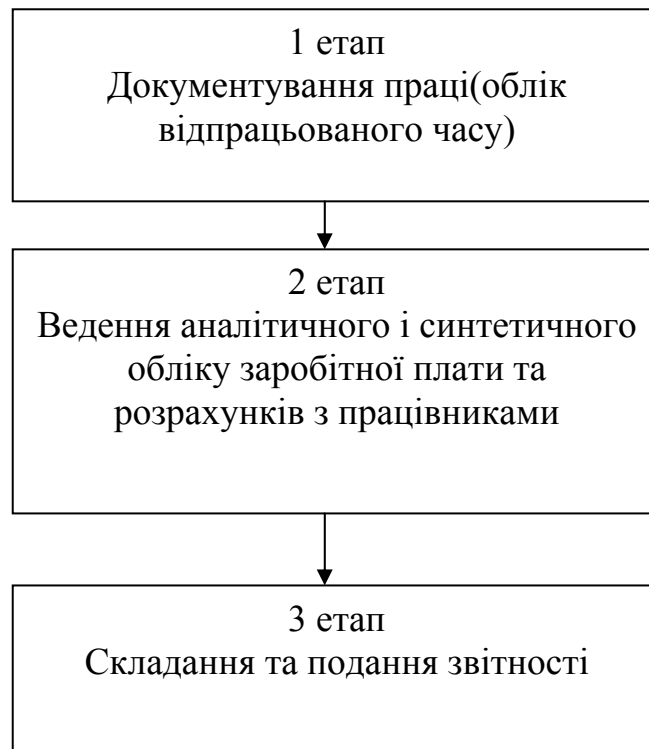


Рисунок 1.2 – Етапи облікової роботи з оплати праці

Для реалізації завдань бухгалтерського обліку оплати праці розроблюється й затверджується до використання ряд внутрішніх нормативних документів з питань оплати праці. Зокрема облікова політика, положення про оплату праці та преміювання, штатний розпис. Зазначені документи визначають методику, процедури та порядок здійснення та обчислення виплат працівникам.

У штатному розписі регламентується перелік посад із зазначенням кількості працівників за кожною посадою та зазначено розмір посадового окладу. На основі штатного розкладу риймає кадрові рішення (прийом та звільнення, встановлення посадових окладів, переведення на іншу роботу).

У положенні про оплату праці визначено основні організаційні моменти праці, форми та системи оплати праці, перелік та розмір доплат, компенсацій та надбавок.

Положення про преміювання містить інформацію про види систематичних премій, терміни їх нарахування та виплати, перелік основних показників преміювання та розмір винагороди за їх досягнення.

Паралельно з зазначеними локальними нормативними документами для здійснення обліку оплати праці у кооперативі використовуються типові форми первинних документів (наказ про прийняття на роботу, особова картка працівника, наказ про надання відпустки, наказ про припинення трудових відносин, таблиць обліку використання робочого часу, розрахунково-платіжна відомість працівника, розрахункова відомість (зведена)).

Таблиця 1.2 – Типові форми первинної облікової документації з обліку розрахунків з оплати праці

Типова форма	Назва документа	Сутність документа	Особливості документообігу
1	2	3	4
№П-1	Наказ про прийняття на роботу	Документ містить інформацію щодо посади, дати початку роботи	Наказ про прийняття на роботу містить інформацію щодо посади, дати початку роботи. Заповнюється бухгалтером на всіх працівників
№П-2	Особова картка працівника	Документ розкриває інформацію щодо особистих даних працівника (складу сім'ї, досвіду роботи, паспортних даних та ін.)	Містить особисті дані працівника. На підставі підписаного наказу про прийом на роботу бухгалтер заповнює документ первинного обліку - особову картку працівника; робить відповідні записи в трудову книжку та відкриває особовий рахунок.
№П-3	Наказ про надання відпустки	Застосовується для оформлення щорічної та інших видів відпустки, що надається працівникам відповідно до чинних законодавчих актів і графіків відпусток	На підставі наказу про надання відпустки робляться записи в особовій картці працівника, та розрахунок відпускних

Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4
№П-4	Наказ про припинення трудових відносин	Застосовується при звільненні працівників. Відображає інформацію, щодо дати припинення трудових відносин	На підставі наказу про припинення трудового договору бухгалтерія робить розрахунок із працівником
№П-5	Табель обліку використання робочого часу	Облік використання робочого часу, контроль за станом трудової дисципліни	Документ двічі на місяць здають до бухгалтерії для нарахування заробітної плати
№П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника	1) за нею здійснюються розрахунки з робітниками; 2) вона є формою аналітичного обліку до рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці»	Заповнюються бухгалтером
№П-7	Розрахункова відомість (зведена)	Заповнюються бухгалтером	

Протягом місяця відбувається підготовка та опрацювання первинних документів по обліку виробітку, відпрацьованого часу та іншої вихідної інформації для розрахунків по оплаті праці. Після їх розрахункової обробки складаються розрахункові відомості, які узагальнюють дані по розрахунках з найманим персоналом.

Основним документом на основі якого здійснюється облік виходу на роботу та відпрацьованого часу є табель обліку робочого часу (ф. №64). Табель складається окремо протягом місяця для всіх підрозділів та цехів. Двічі на місяць (згідно графіка документообігу не пізніше 16 та 1 числа місяця) документи передаються бухгалтеру для подальшого перенесення даних та розрахунку заробітної плати.

За даними табеля обліку робочого часу бухгалтер здійснює нарахування за відпрацьований час та інших виплат і утримань – лікарняних, відпускних.

Нарахування та виплата відпускних здійснюється в регламентованому законом порядку.

Важливою складовою організацією індивідуальної заробітної плати виступають її форми і системи, які гарантують зв'язок між оплатою праці та її індивідуальними і колективними результатами. Підприємства та організації самостійно встановлюють форми і системи оплати праці, норми праці та їх розцінки, схеми посадових окладів, умови винагороди та інші виплати у колективному договорі, дотримуючись гарантій і вимог, що передбачені законами, генеральною та регіональними угодами. Основні форми і системи оплати праці можна розглянути на рисунку 1.3

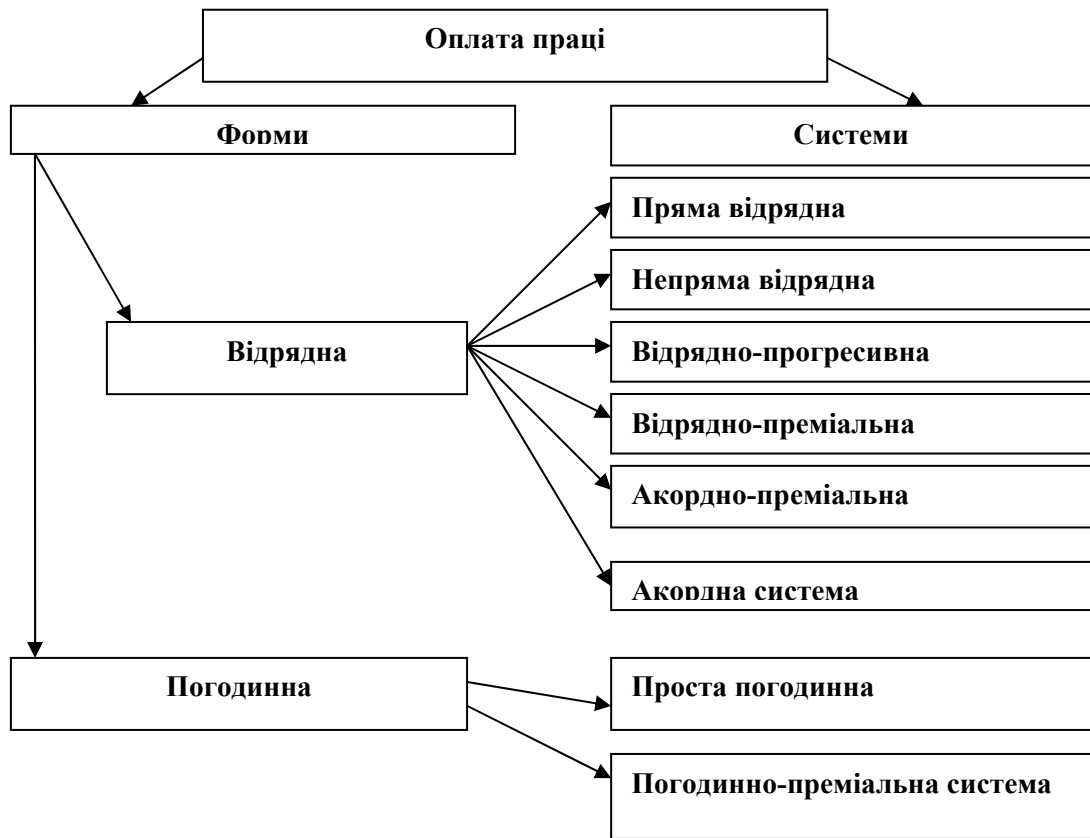


Рисунок 1.3 – Форми та системи заробітної плати

Під формами та системами заробітної плати розуміють способи встановлення розміру заробітної плати в залежності від кількісних та якісних результатів праці. Роботодавець, обираючи конкретну систему формування оплати праці, стимулює інтенсивність та якість праці працівників.

Форми заробітної плати вимагають дотримання таких вимог:

– найповніше врахування результатів праці, створення передумов для безперервного застосування ефективності та якості праці;

– сприяння підвищенню матеріальної зацікавленості працівників у використанні можливих резервів підвищення якості продукції і продуктивності праці.

Форми заробітної праці повинні відповідати організаційно-технічним вимогам виробництва і лише тоді вони будуть ефективними. Тому, перш ніж обрати форму оплати праці для відповідної категорії робітників, потрібно врахувати специфіку виробництва та умови їхньої праці.

Система оплати праці має дві складові: організацію праці та нарахування заробітної плати. Перший напрямок тісно пов'язаний кількістю відпрацьованого часу, другий – з обліком виконаної роботи. Тому система оплати праці складається із двох форм: погодинної та відрядної.

Форми оплати праці можуть бути ефективними тільки тоді, коли вони відповідатимуть організаційно-технічним умовам виробництва. Отже, при виборі форми оплати праці для певної категорії працівників, потрібно враховувати специфіку конкретного виробництва, умови праці людей тощо.

Почасова заробітна плата являє собою плату вартості робочої сили за її реалізацію протягом певного робочого часу. Використовують її за неможливості встановлення норм часу чи виробітку, а також за відсутності потреби чи можливості нарощувати обсяги виробництва.

Існує два види погодинної оплати праці – проста та почасово-преміальна. Проста погодинна оплата визначає заробіток на основі годинної тарифної ставки відповідно з кваліфікацією працівника та відпрацьованого ним часу.

Вона застосовується для оплати праці спеціалістів і службовців

Проста погодинна оплата праці розраховується за формулою (1.1):

$$Z_p = F_{вч} \times T_c \quad (1.1)$$

де Z_p – заробітна плата;

$F_{вч}$ – фактично відпрацьований час;

T_c – тарифна ставка.

Умови застосування погодинної оплати праці:

- унеможливлення збільшення випуску продукції;
- суворе регламентація виробничого процесу;
- зведення функцій робітника до спостереження за технологією процесу;
- виникнення браку продукції чи погіршення її якості через збільшення випуску.

Контроль робочого часу, звітність про склад працівників, нарахування заробітної плати при погодинній формі оплати праці документуються у таблиці обліку відпрацьованого часу.

Для заінтересованості працівників у результатах їхньої праці застосовується погодинно-преміальна оплата праці.

Поряд з виплатою ставки за одиницю роботи ця система передбачає виплату працівнику надбавки до заробітної плати, тобто премію (за досягнення високих якісних та кількісних показників). Переважно розмір премії встановлюється у процентах відносно нарахованої заробітної плати.

Для працівників-погодинників передбачаються премії від 10% до 25% тарифної ставки або окладу. Нарахування премії відбувається з врахуванням результатів за фактично відпрацьований час та роботи за місяць. Щоб нарахувати зарплату по погодинно-преміальній системі, потрібно фактичний час помножити на тарифну ставку і додати премію. Погодино-преміальна система – продовження простої почасової.

Її розрахунок проводять за формулою (1.2).

$$Z_p = F_{вч} \times T_c + P_p \quad (1.2)$$

де Z_p – заробітна плата;

$F_{вч}$ – фактично відпрацьований час;

T_c – тарифна ставка;

Пр – премія.

Місячні посадові оклади застосовуються для оплати праці працівників, що виконують стабільну роботу (деякі посади робітників, службовці, спеціалісти та керівники). Така оплата праці також може бути простою або преміальною.

При відрядній формі заробітної плати розмір заробітку прямо-пропорційно залежить від кількості та якості виробленої працівником продукції, виходячи із встановлених розцінок. Відрядна форма залишається сьогодні в Україні переважаючою формою оплати праці працівників

Кількісні показники роботи, при яких застосовується відрядна форма оплати праці, залежать:

- від індивідуальних можливостей робітника;
- від точності обліку обсягу виконаних робіт;
- від можливості стимулювати робітників в подальшому збільшенні – обсягів виконаних робіт та виробітку продукції;
- від технічного нормування праці.

Особливість відрядної форми оплати праці полягає у встановленні залежності розміру заробітної плати від кількості продукції, виготовленої працівниками. При цьому основою розрахунків являється розцінка, тобто плата за одиницю виготовленої продукції. Ця форма оплати праці сприяє зростанню продуктивності праці (обсягів виробництва), але мало зацікавлює робітників якістю продукції. Відрядну форму оплати праці поділяють на системи, в залежності від порядку оплати виготовлюваної продукції і способу обліку, а саме розглянуто на Рисунку 1.1.

При прямій відрядній системі заробітна плата нараховується працівнику згідно із встановленою розцінкою за кожен одиницю якісно виробленої продукції або виконаної роботи (відрядною розцінкою).

Відрядна розцінка являється основним елементом відрядної оплати праці. Щоб визначити відрядну розцінку (Рвд) , погодинну тарифну ставку ділять на норму заробітку або множать на виготовлення одиниці продукції.

$$P_{\text{вд}} = T_{\text{ст}} \div N_{\text{вир } 1} \quad \text{або} \quad P_{\text{вд}} = (T_{\text{ст}} + T_{\text{зм}}) \div N_{\text{вир зм}} \quad (1.3)$$

де, $T_{\text{ст}}$ – годинна тарифна ставка виконаної роботи, грн;

$T_{\text{зм}}$ – тривалість зміни;

$N_{\text{вир } 1}$ – норма виробітку відповідно за 1 год. роботи одиниць продукції;

$N_{\text{вир зм}}$ – норма виробітку одиниць продукції за зміну.

Пряма система відрядної оплати праці може бути бригадною і індивідуальною в залежності від способу роботи і чисельності робітників, які її виконують.

При індивідуальній відрядній оплаті кожен виконавець отримує окреме самостійне завдання, відповідно до нього організовується облік кількості виробленої продукції або обсяг виконаної роботи і на основі.

При бригадній відрядній оплаті праці бригада робітників виконує роботи різної кваліфікації при чіткому розподілі праці.

Облік виконання виробничого завдання здійснюється в цілому по бригаді.

Заробітна плата нараховується не кожному члену бригади зокрема, а всій бригаді в цілому, після чого відбувається розподіл коштів між окремими членами бригади залежно від кваліфікаційного тарифного розряду кожного робітника і від кількості відпрацьованих ним годин.

Пряму відрядну систему (відрядний заробіток ($Z_{\text{в}}$)) вираховують шляхом множення кількості виробленої продукції (K) на її розцінку (Π):

$$Z_{\text{в}} = K \times \Pi \quad (1.4)$$

Відрядно-преміальна система поряд із заробітною платою, нарахованою за відрядними розцінками, передбачає за досягнення високих результатів у роботі виплату премій. Її використовують для оплати праці виробничих працівників.

Загальний заробіток робітника при відрядно-преміальній системі можна визначити так: до заробітку робітника при відрядно-преміальній системи (Зпвс) додати розмір премії за досягненням вищих результатів (П)

$$\text{Звпс} = \text{Зпвс} + \text{П} \quad (1.5)$$

де, Звпс – заробіток робітника, грн;

П – розмір премії, грн.

Відрядно-прогресивну форму оплати праці застосовують на підприємствах, де збільшується обсяг виконання робіт чи наданих протягом робочого дня послуг, наслідком чого є збільшення відрядної розцінки.

Цю систему оплати праці використовують як фактор для заохочення робітників усього підприємства до підвищення якості продукції.

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

$$\text{З}_{\text{прог}} = H_o \cdot \text{Ц}_o + H_p \cdot \text{Ц}_p \quad (1.6)$$

Оплата щорічних основних та додаткових відпусток входить до фонду додаткової зарплати, порядок оподаткування та утримань усіма зборами такий самий, як і для основної зарплати.

Після введення всіх первинних документів щодо нарахування за звітний місяць проводиться звірка з даними табеля. Для контролю здійснених нарахувань формуються оборотно-сальдові відомість за рахунками обліку оплати праці та при необхідності здійснюються уточнення та нарахування заробітної плати.

Після проведення усіх нарахувань бухгалтер формує розрахункові та платіжні відомості та здійснює розрахунок з працівниками.

Виплата заробітної плати здійснюється не рідше двох раз на місяць через проміжок часу, що не перевищує 16 календарних днів і не пізніше 7 днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата. Якщо день виплати припадає на вихідний, святковий чи неробочий день, то заробітна плата виплачується напередодні.

Перенесення даних із паперових носіїв у програму (відображення первинних документів – наказів про відрядження та відпустки, лікарняних листів) приводить до рухів по регістрах синтетичного та аналітичного обліку.

Синтетичний облік розрахунків з оплати праці ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», який має такі субрахунки:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою», на якому обліковують суми нарахованої зарплати,
- 662 «Розрахунки з депонентами» – суми невикраченої (депонованої) зарплати,
- 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

За кредитом цього субрахунка в ідображаються нараховані суми, а за дебетом – утримання, вирахування, виплати, суми депонованої заробітної плати. Нарахування заробітної плати здійснюється один раз на місяць і відображається в останній день місяця.

Облік витрат з нарахування заробітної плати працівникам відображається по кредиту субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою», до яких включають наступні види оплати праці:

- нарахована працівникам підприємства основна заробітна плата;
- нарахована працівникам підприємства додаткова заробітна плата;
- премії;
- інші нарахування.

Оборот по дебету 661 рахунку – це сума, виплачена готівкою або через перерахування, суми, утримані у вигляді податків в бюджет та інше; оборот по кредиту – суми, нараховані у звітному місяці у вигляді заробітної плати, премії та інші нарахування.

Аналітичний облік розрахунків по заробітній платі має стільки ж рахунків, скільки працюючих на підприємстві за обліковим складом, тобто це облік розрахунків по заробітній платі по кожному працюючому окремо.

Сума всіх нарахувань заробітної плати по кожному аналітичному рахунку (тобто по кожному працюючому) дорівнює кредитовому обороту синтетичного рахунка №66 «Розрахунки за виплатами працівникам» за звітний місяць, тобто сумі нарахованої заробітної плати по підприємству в цілому.

Таблиця 1.3 – Приклад робочих планів рахунків з обліку заробітної плати

No п/п	Найменування господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Нарахована заробітна плата		
1.1	Працівникам основного виробництва	23	661
1.2	Працівникам зайнятим організацією виробництва та управління цехами, ділянками, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного та допоміжного виробництва; обслуговуючим виробничі машини та устаткування	91	661
1.3	Працівникам що відносяться до адміністративно-управлінського персоналу працівникам, обслуговуючим основні засоби загальногосподарського призначення	92	661
1.4	Працівникам зайнятим збутом продукції, товарів, робіт, послуг (продавцям; торгівельним агентам; працівникам відділу збуту, рекламної та маркетингової служб; працівникам, обслуговуючим основні засоби, які використовуються для забезпечення збуту)	93	661
2	Нараховані відпускні за рахунок резерву відпусток	471	661
3	Нараховано допомогу з тимчасової непрацездатності	65	661
4	Нарахування відпускних	814	661

Сума всіх утримань за аналітичними рахунками дорівнюватиме дебетовому обороту синтетичного рахунка №66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Головним розрахунковим документом, що містить зведену інформацію щодо розрахунків за заробітною платою, є розрахунково-платіжна відомість (реєстр аналітичного обліку розрахунків із заробітної плати). До неї заносяться:

- прізвище, ім'я та по батькові працівника;

- табельний номер;
- категорія персоналу, до якого відноситься працівник;
- кількість відпрацьованих днів, годин;
- нарахована сума за видами оплат;
- утримання;
- заборгованість працівника, якщо вона є;
- сума до видачі.

Підставою для складання розрахунково-платіжних відомостей є:

- накази про зарахування, звільнення і переміщення працівників відповідно до

затверджених штатів і ставок заробітної плати;

- документи з обліку відпрацьованого часу і виробітку (табелі обліку використання робочого часу, наряди, картки обліку виробітку);

- лікарняні листки;
- розрахунково-платіжні відомості за минулий місяць;
- платіжні відомості на видачу авансу та ін.

При складанні цих відомостей у бухгалтерії використовуються таблиці тарифних ставок, ставок податків, довідники з трудового законодавства та інші дані, що полегшують підрахунок заробітної плати та утримань з неї.

Використання субрахунків дає змогу розмежувати витрати на оплати, що входять до фонду оплати праці і не входять до нього, але обліковуються на рахунку 66 та дає можливість здійснювати контроль за цими виплатами.

Основним завданням організації аналітичного обліку заробітної плати є забезпечення інформації для управлінського обліку. Доцільність субрахунків і корисність інформації на цих субрахунках повинні відповідати потребам управлінського обліку, а, як відомо, основними показниками, які використовуються в економічному аналізі є основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати. Саме тому дані щодо сум нарахованої заробітної плати згруповано у розрізі її

ї видів (основна та додаткова заробітна плата, компенсаційні виплати), структурних підрозділів (управлінський та виробничий персонал) та працівників. Такий підхід дозволяє отримувати інформацію для цілей управлінського обліку одночасно у кількох аналітичних розрізах.

Виплати працівникам у формі заробітної плати і прирівняних до неї доходів є частиною місячного (річного) оподаткованого доходу платника податків. Отже, у момент нарахування зазначених доходів, виконуючи функцію податкового агента, зобов'язаний нарахувати, утримати та сплатити до бюджету та соціальних фондів низку платежів – податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), військовий збір (ВЗ).

Податок на доходи фізичних осіб – це прямий загальнодержавний податок, що утримується практично з усіх видів доходів фізичних осіб, які мають джерело походження у Україні. З 2016 року ставка ПДФО фіксована й складає 18%.

Військовий збір – збір із заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) працівнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами. Податок запроваджений на всій території України, як тимчасовий у зв'язку з особливим військовим станом на території України. Ставка збору від моменту його запровадження не змінювалася та становить 1,5% від об'єкта оподаткування.

Так, базою оподаткування ПДФО та ВЗ є нараховані доходи у формі заробітної плати або інших виплат і винагород, нарахування яких здійснюється відповідно до трудових договорів та за цивільно-правовими договорами.

За визначенням ПКУ заробітна плата – це основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом.

Збори перераховують до бюджету за місцем реєстрації роботодавця.

Синтетичний облік нарахування та сплати ПДФО, ВЗ та ЄСВ ведеться на рахунках 6411 «Розрахунки за ПДФО», 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» та 6511 «Розрахунки за єдиним соціальним внеском працівників підприємства» відповідно. За дебетом рахунків відображається сплата до бюджету, за кредитом нарахування.

При автоматизованому обліку за допомогою програм нарахування податків здійснюється здебільшого тими ж документами, що й нарахування доходу (заробітної плати, відпускних, лікарняних та ін.).

Аналітичний облік зазначених утримань та нарахувань ведеться персоніфіковано за кожним працівником.

Підсумковим етапом роботи бухгалтера з обліку виплат працівникам є складання звітності. Розрахунки з оплати праці на досліджуваному підприємстві відображаються не тільки в поточному обліку а й у фінансовій, статистичній, податковій та спеціальній звітності.

Методологія відображення в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності інформації щодо зобов'язань з оплати праці відображена у НП(С)БО 11 «Зобов'язання» та НП(С)БО 26 «Виплати працівникам». Відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, порядок ведення бухгалтерського обліку виплат працівникам та розкриття інформації про такі виплати у фінансовій звітності підприємства визначається МСФЗ (IAS) 19 «Виплати працівникам».

Згідно стандартів показники розрахунків з оплати праці відображають і включають до перших трьох форм фінансової звітності.

Зобов'язання за розрахунками з оплати праці відображаються у формі №1 Баланс (Звіт про фінансовий стан) у III розділі пасиву «Поточні зобов'язання і забезпечення» рядок 1630 «Поточна заборгованість за розрахунками з оплати праці». Також у зазначеному розділі балансу відображають розрахунки зі страхування в частині розрахунку ЄСВ (рядок 1625) та розрахунки з бюджетом у частині сплати ПДФО з доходу працівників (рядок 1620).

Поточні виплати працівникам один з головних елементів витрат звичайної діяльності. Відповідно витрати такого характеру відображають у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід). У I розділі «Фінансові результати» відображають витрати на оплату праці, які стали частиною готової продукції. У III розділі «Елементи операційних витрат» наводяться відповідні витрати на оплату праці працівників не зайнятих безпосередньо у виробництві продукції й заробітна плата яких не відноситься до собівартості. До таких належать витрати на оплату праці адміністрації, менеджерів із збуту.

Витрати, пов'язані з погашенням зобов'язань за розрахунками з оплати праці також фігурують у Звіті про рух грошових коштів і визначаються як вибуття (витрачання) грошових коштів на оплату праці та відрахування на соціальні заходи.

До форми №5 «Примітки до річної фінансової звітності» також необхідно додати XVI розділ «Заборгованість перед працівниками із заробітної плати», де буде більш детально відображена заборгованість за видами заробітної плати і строками непогашення.

1.3 Методика формування системи аудиту заробітної плати працівників підприємства

Передумовою ефективного розвитку будь-якого підприємства, незалежно від форми власності, є матеріальна зацікавленість у результатах своєї праці робітників.

Заробітна плата для підприємства є одним з елементів витрат на виробництво, що включається до собівартості продукції, робіт (послуг), і водночас, є головним чинником забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці, тому на цій ділянці обліку потребує контролю.

Внутрішній контроль присутній на кожному підприємстві, проте ефективність його забезпечується не завжди. Так, невеликі підприємства найчастіше не мають достатнього персоналу, матеріальних ресурсів та рівня знань управлінців для організації необхідної системи. Там, частіше за все, контроль здійснюють директор, головний бухгалтер, інші провідні спеціалісти. Оскільки окремої служби контролю немає. Великі підприємства, які володіють достатньою матеріальною базою і мають службу контролю, можуть бути погано керовані, і, як наслідок, несуть великі витрати, які негативно впливають на ефективність і фінансовий результат діяльності підприємства.

Однією з форм контролю є аудит, дослідження організації обліку праці та її оплати в межах цієї системи, допомагає виявляти резерви підвищення ефективності і прибутковості підприємства. Аудит містить у собі як мікроекономічні, так і макроекономічні питання організації праці та її оплати, охоплює практично всі елементи трудових відносин. Систематичне проведення аудиторських перевірок дає можливість правильно оцінити стан і розвиток трудових відносин на підприємстві.

Аудит розрахунків з оплати праці відіграє важливу роль у системі як внутрішнього, так і зовнішнього контролю. Це пов'язано з тим, що облік праці і заробітної плати потребує уваги і сконцентрованості, оскільки пов'язаний з обробленням великої кількості первинної інформації, має багато однотипних операцій, здійснення яких потребує багато часу. Постановку завдань в методології проведення аудиту розрахунків з оплати праці розглядали у своїх працях багато вчених, проте на сьогодні не існує єдиного визначення поняття аудиту розрахунків з оплати праці та методики його проведення на підприємстві. Тому, розглянемо трактування поняття аудиту виплат працівникам та методику його проведення. Як вдало зазначає Полуянова О. І. аудит розрахунків з оплати праці – це трудові містке і відповідальне завдання з надання впевненості, бо поєднує в собі елементи фінансового аудиту й аудиту на відповідність, що пов'язано з необхідністю

дотримання трудового та податкового законодавства при формуванні фінансової інформації про розрахунки з оплати праці та інші виплати працівникам [34, с. 35].

Основними завданнями аудиту виплат працівникам є:

- дотримання законодавчо-нормативної бази із питань виплат (КЗпП, НП(С)БО);
- ефективність внутрішнього контролю витрат на оплату праці;
- правильність розрахунків виробітку за виконані роботи та надані послуги та їх відображення в обліку;
- обґрунтованість виплат заробітної плати за трудовими угодами та достовірність відображення в обліку;
- дотримання встановленого порядку віднесення витрат на оплату праці та собівартість продукції;
- правильність визначення розміру сукупного доходу, що підлягає оподаткуванню;
- відповідних нарахувань чи утримань;
- своєчасність перерахувань до бюджету утриманих сум податків та обов'язкових платежів;
- дотримання встановленого порядку депонування заробітної плати та своєчасності перерахування депонованих сум після закінчення строку позовної давності;
- резервування коштів для оплати відпусток.

Виходячи із завдань, пропонуємо відповідну модель аудиту виплат працівникам, яка включає об'єкти, джерела інформації, методичні прийоми як самого процесу контролю, а також порядок узагальнення його результатів розглянемо у Таблиці 1.4

Таблиця 1.4 – Модель аудиту операцій щодо оплати праці та її розрахунків

Об'єкти аудиту			
Відповідність трудового законодавства	Системи оплати праці	Первинна документація щодо обліку праці та зарплати	Звітність по фондах і статистична звітність
1	2	3	4
Джерела інформації			
Нормативно законодавча інформація щодо праці та заробітної плати	Первинна документація щодо праці та заробітної плати, та правильне її складання	Облікова політика та правила внутрішнього розпорядку	Регістри бухгалтерського обліку та звітність
Методичні прийоми аудиту			
Дослідження, спостереження, перерахунок, перегляд, оцінка фактичної наявності, зіставлення	Прийоми порівняльного аналізу	Інформаційне моделювання	Дослідження документів
Методичні прийоми узагальнення та реалізації результатів аудиту			
Відомість порушень, аналітичні таблиці, розрахунки	Аналіз угруповання результатів аудиту	Юридичне обґрунтування виявлених недоліків	Вилучення оригіналів документів
Системне викладення недоліків у документах проведення аудиту		Контроль за виконанням прийнятих рішень	

Для проведення аудиту необхідно скласти загальний план такої перевірки. Обсяг аудиторської роботи залежить від розмірів економічного суб'єкта, аудиторського досвіду, складності аудиту, знання діяльності клієнта. Визначаючи мету перевірки правильності нарахування виплат працівникам аудиторю потрібно обговорити з клієнтом характер, обсяг і умови роботи. План аудиторської перевірки розрахунків за виплатами працівникам має бути детальним, оскільки є інструкцією для розробки програми аудиту, його точна форма і зміст залежать від розмірів суб'єкта господарювання, складності аудиторської перевірки, а також від конкретних методик і технологій, які застосовуються аудитором, зобразимо їх у таблиці 1.5

Таблиця 1.5 – Загальний план аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці та інших виплат працівникам

Етапи	Період застосування	Мета	Методи
1	2	3	4
Підготовчий	На початку аудиту, при плануванні та на протязі усієї перевірки, при корегуванні планової документації	Краще розуміння системи трудових відношень підприємства-клієнта; Виявлення невірно відображених фактів у звітності; Визначення потенціальних областей підвищеного ризику	Методи, які не пов'язані з розрахунками, які допускають використання загальних знань у сфері бухгалтерського обліку, поряд з достатнім розумінням системи контролю та обліку клієнта
Детальна перевірка	У процесі здійснення незалежних тестів по суті (оборотів та сальдо рахунків 47, 65, 66, 81)	Отримання аудиторських доказів, які забезпечують необхідний рівень впевненості в ефективності системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю розрахунків за виплатами робітникам, на підставі яких аудитор може зробити висновок щодо зниження аудиторського ризику	В цілому методи порівняння показників клієнта з розрахованим аудитором, процентні методи та метод балансової зв'язки: шляхом зіставлення з іншими показниками
Заключний	При аналізі виявлених відхилень, виконанні аналізу ефективності та підготовки аудиторського заключення	Підтвердження висновків, сформованих за результатами аудиторських процедур по суті на етапі детальної перевірки; визначення показників ефективності використання трудових ресурсів підприємства	Логічний аналіз та оцінка отриманої аудитором інформації, яка може підтвердити попередньо зроблені висновки або виявити сфери здійснення додаткових процедур

В процесі проведення перевірки необхідно ознайомитися з обліковою політикою клієнта, визначити, чи відповідає вона стандартам бухгалтерського обліку і звітності, вимогам чинного законодавства, вивчити

систему внутрішнього контролю, окремі специфічні напрямки діяльності клієнтів [35, с.17].

Виходячи з показників наведених на рисунку, аудитор повинен перевірити:

- порядок дотримання законодавства щодо організації ведення бухгалтерського обліку;
- достовірність відображення інформації у первинних документах та формах звітності щодо чисельності працівників на підприємстві;
- правильність визначення обсягів виконання робіт;
- наявність у документах обліку осіб, що не брали участі у виконанні робіт;
- достовірність відображення у документах обліку виконання робіт;
- відповідність даних аналітичного обліку з оплати праці показникам синтетичного обліку з рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» у Головній книзі;
- законність доплат і надбавок до основної заробітної плати;
- правильність підрахунків підсумків у первинних документах, регістрах бухгалтерського обліку та фінансовій звітності;
- реальність віднесення витрат з оплати праці на собівартість продукції;
- відповідність даних відомостей на виплату заробітної плати тарифікаційним спискам працівників і відсутність у відомостях підчисток, необумовлених виправлень та підписів керівника та бухгалтера [35, с. 327].

Під час аудиту використовуються різні методи й методичні прийоми, розглянемо їх схематично на рисунку 1.5



Рисунок 1.5 – Методи та методичні прийоми аудиту

При проведенні аудиту перевіряються розрахункові та платіжні відомості, особові рахунки співробітників, а також первинні документи (табелі, наряди тощо), які використовуються для нарахування заробітної плати. Потрібно звернути увагу на правильність заповнення цих документів, відповідність чинному законодавству. Аудитор визначає, яка система оплати праці застосовується на підприємстві, і відповідно обирає шлях перевірки. Методом арифметичного контролю встановлюються помилки в підрахунках у первинних документах або у розрахункових відомостях.

Звертається увага на правильність оформлення та нарахування виплат: виплати стимулюючого характеру (премії, винагороди), виплати компенсуючого характеру, виплати за невідпрацьований час, оплата простоїв, браку.

Досліджуючи правильність розрахунку середнього заробітку, слід враховувати, що в його суму включаються всі види оплат, крім оплати за роботу, яка виконувалась у понаднормовий час, у святкові дні, працівниками, які працюють за сумісництвом, за час, який фактично не було відпрацьовано, премії, які не входять до фонду оплати праці та інші виплати, які мають тимчасовий характер. Аудитор вивчає також своєчасність та повноту утримань з нарахованої заробітної плати. Також увага приділяється перевірці правильності обчислення ПДФО та ВЗ. Під час перевірки здійснюється арифметичний контроль сум утриманого податку. Підтверджується законність застосування пільг, які передбачені чинним законодавством, встановлюються випадки неутримань або часткових утримань прибуткового податку з сум матеріальної допомоги, подарунків та компенсаційних виплат. За даними договорів страхування, які укладаються із страховими компаніями, платіжних доручень та особистих рахунків працівників визначаються факти перерахувань грошових коштів з рахунків підприємства на користь працівника за договорами добровільного страхування. Суми страхового відшкодування оподатковуються прибутковим податком під час їх виплати. Утримання за виконавчими листами повинні здійснюватися

тільки у разі їх наявності або особистої заяви працівника. Далі встановлюється правильність вказаної в облікових реєстрах кореспонденції рахунків та суми нарахованої заробітної плати, а також утримань з неї в обліковому періоді. Досліджується відповідність аналітичного обліку із заробітної плати синтетичному обліку за рахунком «Розрахунки з оплати праці».

Вдосконалення організаційних аспектів аудиту виплат працівникам, пов'язано з застосуванням стандартизованих підходів до певних методів дослідження. В умовах ринкового реформування економіки України найчастіше змінюється нормативно-правова база з питань оплати праці, тому аудитор повинен постійно слідкувати за цими змінами і враховувати їх у ході аудиторської перевірки. Запропоновано модель аудиту операцій щодо виплат працівникам, процедуру поточного контролю обліку використання робочого часу на підприємстві та послідовність етапів перевірки, що передбачає дослідження правильності нарахування виплат та утримань з них.

Отже, працею є фактор виробництва, а заробітна плата є ціною використання праці робітника. Розрахунок, облік, звітність з заробітної плати виконується в жорстких межах Законів, кодексів нормативно-правових актів України.

Формування системи обліку заробітної плати ведеться на підставі облікової політики підприємства: документування праці (облік відпрацьованого часу), ведення аналітичного і синтетичного обліку заробітної плати та розрахунків з працівниками і державними органами, складання та подання звітності.

Аудитом оплати праці є трудові містке і відповідальне завдання з надання інформації про стан обліку і розрахунків заробітної плати підприємства. Аудит заробітної плати поєднує в собі елементи фінансового аудиту й аудиту на відповідність. Аудит заробітної плати пов'язаний з необхідністю дотримання трудового та податкового законодавства при формуванні

фінансової інформації про розрахунки з оплати праці та інші виплати працівникам.

Вдосконалення організаційних аспектів аудиту розрахунків з заробітної плати пов'язано з поглибленням практики виконання аналітичних процедур на усіх етапах аудиту та визначення стандартизованих підходів до певних методів дослідження.

2 ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКІВ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ПРАТ «ДНІПРОСПЕЦСТАЛЬ»

2.1 Загальна характеристика ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Приватне акціонерне товариство «Електрометалургійний завод «Дніпроспецсталь» ім. А. М. Кузьміна» (ПрАТ «Дніпроспецсталь») – єдине підприємство в Україні, яке спеціалізується на випуску спецсталей: сортового прокату, сталі, що калібрується, а також підшипникової, безнікелевої, хромонікелевої.

Основним видом діяльності ПрАТ «Дніпроспецсталь» є виробництво сортових злитків, прокату, поковок, та напівфабрикатів із спеціальних сталей (конструкційна вуглецева, сталь зі спецвластивостями, з використанням вакуумно-дугового переплаву, підшипникова, конструкційна, нержавіючі сталі та жаротривкі сплави на нікелевій та залізонікелевій основі). Метод ВДП дозволяє отримувати особливо чисту сталь. Спеціалістами підприємства розроблено технології виробництва широкої гами інструментальних ледебуритних марок сталі, в т.ч. високованадієвих (9-11%V), безвольфрамкових сталей. Методом порошкової металургії освоєно більш 32 марок швидкоріжучих та інструментальних сталей згідно з ДОСТ, DIN та ASTM. В залежності від вимог замовника та виду продукції, метал може постачатись у термообробленому стані або без термообробки. Компанія має необхідне технічне обладнання для виконання операцій термообробки та поставки металу з відпалюванням, після нормалізації, із закалкою для аустенітних нержавіючих сталей. Доходи від реалізації основної продукції в загальному обсязі доходів за останні три роки складають 90,7%.

Підприємство виготовляє понад 800 марок сталей і сплавів і понад 1000 різних профілів прокату.

Продукція «Дніпроспецсталі» – прутки з нержавіючої, інструментальної, жароміцної, швидкорізальної, підшипникової сталі, круглі діаметром 2-280 мм, у тому числі зі спеціальною обробкою поверхні, калібровані із шестигранним перерізом, а також великогабаритні поковки з круглим, квадратним і прямокутним перерізом.

Організаційна структура ПрАТ «Дніпроспецсталь» включає:

1) 12 основних цехів, а саме:

- 3 електросталеплавильних цехи (в тому числі 1 цех вакуумно – дугового,

електрошлакового переплаву);

- 1 цех порошкової металургії;

- 1 прокатний цех;

- 1 термічний цех;

- 1 калібрувальний цех;

- 1 ковальско – пресовий цех;

- 1 ковальський цех;

- 1 цех ад'юстажної обробки металу;

- 1 копровий цех;

- 1 інструментальний цех.

2) 11 допоміжних цехів, а саме:

- 1 цех підготовки виробництва;

- 1 цех випробувань;

- 2 транспортних цехи (автомобільного та залізничного транспорту);

- 2 ремонтних цехи (ремонт механічного обладнання);

- 1 ремонтний цех (ремонт електрообладнання);

- 2 енергозабезпечуючих цехи (мереж та підстанцій, енергосиловий);

- 1 цех КВПта А;

- 1 склад готової продукції;

3) 2 лабораторії, а саме:

- 1 центральна заводська лабораторія (наукових розробок);

- 1 аналітична лабораторія (аналіз хімічного складу сировини, матеріалів та металопродукції).

4) 2 виробництва (сталеплавильне и передільне).

5) 14 управлінь (в тому числі 1 управління корпоративної соціальної відповідальності до складу якого входять: ВСП «Санаторій – профілакторій», ВСП ПК «Дніпроспецсталь», ДОЦ «Чайка», редакція).

6) 57 відділів (включаючи головну бухгалтерію);

7) 6 бюро, 3 групи.

Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу (осіб), середня чисельність позаштатних працівників та осіб, які працюють за сумісництвом (осіб), чисельність працівників, які працюють на умовах неповного робочого часу (дня, тижня) (осіб), фонду оплати праці 4665 осіб.

Кадрова програма забезпечення відповідного рівня кваліфікації працівників у 2020 році. Чітка політика у галузі управління персоналом сприяє досягненню поставленої мети у бізнесі та підвищенню капіталізації компанії. Однією з основних її задач є постійне підвищення компетентності персоналу та його спроможність виконувати поставлені керівництвом задачі.

2.2 Облік заробітної плати працівників на ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій та не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності визначає НП(С)БО № 26 «Виплати працівникам». Норми даного стандарту застосовуються на ПрАТ «Дніпроспецсталь».

Облік заробітної плати на підприємстві створено із застосуванням спеціалізованої програми «КІСКП» (корпоративна інтегрована система керування персоналом). До роботи з системою залучені працівники відділу кадрів, відділу компенсацій та заробітної плати, розрахункового бюро Головної бухгалтерії. Спеціалізована програма веде облік робітників

підприємства від прийняття на роботу до його звільнення, містить всю особисту інформацію кадрового та облікового характеру, розрахунки заробітної плати та відрахування до фондів, формує інформацію для бухгалтерського обліку та надає інформацію загального кадрового та облікового характеру, автоматично формує проводки в систему SAP ERP 6.0 з розрахунків заробітної плати, згідно з розподілом по статтям і шифрам бухгалтерського і управлінського обліку підприємства.

На ПрАТ «Дніпроспецсталь» діє система розрахунків з працівниками. В кожному підрозділі створено положення про оплату праці і преміювання робітників, узгоджене з керівником відділу компенсацій та заробітної плати та профспілкою. Положення про оплату праці і преміювання робітників затверджує організацію і систему оплати праці робітників підрозділа та порядок начислення і розміри преміювання.

При узагальненні всіх положень можна визначити типи систем оплат праці на підприємстві:

- 1) погодинна;
- 2) погодинна-преміальна;
- 3) відрядна;
- 4) відрядно-преміальна

На ПрАТ «Дніпроспецсталь» ведеться бухгалтерський, податковий облік, складає і подає звітність до компетентних органів до закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Плану рахунків бухгалтерського обліку, Міжнародних стандартів фінансової звітності. Статистична звітність підприємства, яка базується на даних бухгалтерського обліку, подається відповідним органам у встановленому обсязі.

Статистична звітність підприємства, яка базується на даних бухгалтерського обліку, подається відповідним органам у встановленому обсязі.

Правильність річного балансу та фінансової звітності підтверджуються аудитором (аудиторською організацією).

Облік робочого часу на підприємстві здійснюється табельним методом. Кожному працівнику на підприємстві, якого беруть на роботу, присвоюється табельний номер і у його трудовій книжці робиться відмітка про зарахування на роботу. Бухгалтер на кожного робітника відкриває особовий рахунок. Оперативний облік явок робітників та облік їх перебування на роботі ведеться по кожному виробничому підрозділу керівниками робітників, та переносяться електронний табель робітниками відділу компенсацій та заробітної плати. Після обробки первинних документів по обліку виробітку, відпрацьованого часу та іншої вихідної інформації для розрахунків по оплаті праці складаються розрахункові відомості, які узагальнюють дані по розрахунках з працівниками.

За класифікатором розподілу видів оплати праці та інших нарахувань за видами витрат (Додаток 3) всім видам оплат надано код та їх розподілено на 4 групи:

- 1) основна заробітна плата;
- 2) додаткова заробітна плата;
- 3) компенсаційні виплати;
- 4) інші виплати.

Наступним етапом розрахункової роботи по розрахунках з оплати праці є формування даних синтетичного обліку розрахунків з працівниками за різними виплатами.

У Плані рахунків для узагальнення інформації про розрахунки з працівниками (як облікового, так і не облікового складу підприємства) по оплаті праці, а також розрахунках за не отриману працівниками у встановлений термін суму по оплаті праці (розрахунки з депонентами) передбачений балансовий рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», що має три субрахунки:

- 661 Розрахунки по заробітній платі;

662 Розрахунки з депонентами

663 Інші виплати працівникам.

По кредиту рахунку 66 відображається нарахована працівникам підприємства основна і додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, матеріальна допомога, суми індексації заробітної плати в зв'язку з інфляцією, суми компенсації втрати робітниками частини заробітної плати в зв'язку з порушенням термінів її виплати й інші. По дебету – виплата заробітної, премій, допомог, а також суми утриманих податків, платежів по виконавчих листах, вартість отриманих у рахунок оплати праці матеріалів, продукції, товарів і інші утримання з нарахованих сум оплати праці персоналу.

Аналітичний облік розрахунків із працівниками, ведеться по кожному працівнику, видам виплат і утримань. Форми первинних документів реєстрів бухгалтерського обліку по відображенню операцій по нарахуванню і виплаті заробітної плати не змінилися. Аналітичний облік розрахунків із працівниками ведеться в розрахункових і розрахунково-платіжних відомостях. Нараховані суми відображаються, крім того, в особових рахунках встановленої форми.

Для детального огляду розрахунку заробітної плати, нарахування податків, утримань розглянемо декілька прикладів. Окладна преміальна форма заробітної плати. Бухгалтер підприємства відпрацював у березні 2021 повністю 22 робочих дні (176 годин). Оклад: 6000 грн, премія за інтенсивність роботи 30% окладу. Розрахунок заробітної плати робітника управління наведен у таблиці 2.1

Таблиця 2.1 – Розрахунок погодинної зарплати

Господарська операція	Дт	Кт	Сума
1	2	3	4
Виплата авансу 15.03.2021р.			
Виплачений аванс за березень $6000 \times 0,5 = 3000,00$	661	311	3000,00
Сплачено ПДФО при виплаті авансу $(3000,00 \times 0,18 = 540,00)$	641	311	540,00

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4
Сплачений ВЗ при виплаті авансу ($3000,00 \times 0,015 = 45,00$)	642	311	45,00
Розрахунки з оплати праці в кінці березня 2021			
Нарахована повна зарплата за березень ($6000,00 + 6000,00 \times 0,3 = 7800,00$)	92	661	7800,00
Утримано ПДФО за березень ($7800,00 \times 0,18 = 1404,00$)	661	641	1404,00
Утримано ВЗ за березень ($7800,00 \times 0,015 = 117,00$)	661	642	117,00
Виплати зарплати за 2-гу половину березня 2021р.			
Виплачена зарплата за 2-гу половину березня ($7800,00 - 1400,00 - 117,00 - 3000,00 = 3279,00$)	661	311	3279,00
Сплачено ПДФО за 2-гу половину березня ($1404 - 540 = 864,00$)	641	311	864,00
Сплачено ВЗ за 2-гу половину березня ($117 - 45 = 72,00$)	642	311	72,00

2) оплата відряджень

Нарахований дохід інженера Іванова І.І. за попередні 2 місяці склав: за січень 2019р. за 21 робочий день 8520 грн, за лютий 2019р. за 20 робочих днів 8520 грн. Він знаходився у відрядженні з 4 по 7 березня. Відобразимо в обліку за загальним планом рахунки заробітної плати та відрядження у таблиці 2.2 та таблиці 2.3

Таблиця 2.2 – Розрахунок заробітної плати робітника у відрядженні

Основна з/п				
Показник	Норма робочих днів у місяці	Оклад, грн	Відпрацьовано днів у місяці	Нараховано грн
1	2	3	4	5
Основна з/п $16 \text{ р.дн.} \times 8520,00 \text{ грн}$ $\div 20 \text{ р.дн} = 6816,00 \text{ грн}$	20	8520	16 (20р.дн. – 4дн. відрядження. =16р.дн.)	6816,00
Відрядження				
показник	доходи, грн	кільк. відпрац днів	кількість днів відрядження	Нараховано, грн
Доходи та кількість відпрацьованих днів за попередні 2 місяці	8520	21		
	8520	20		
Разом	17040	41		
Серед. денна з/п $17040,00 \text{ грн} \div 41 \text{ р.дн.} = 415,61 \text{ грн}$				415,61
сер. денна з/п за час відрядження $415,61 \times 4 \text{ д.відр.} = 1662,44$			4	1662,44

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5
Утримання із з/п:				
Показник	База нарахування, грн	Ставка внеску, %	Розмір внеску, грн	Нараховано, грн.
ВЗ (8478,44×1,5%)	8478,44	1,5%	127,18	
ПДФО (8478,44×18%)	8478,44	18%	1526,12	
Разом утримано			1653,30	
З/п до сплати				
Показник	Нарахований дохід, грн	Утримання, грн	Перерахування з/п на картрахунок працівника, грн	
До сплати з/п 8478,44-1662,44	6816,00+1662,44=8478,44	1653,30	6825,14	

Таблиця 2.3 – Операції з обліку розрахунків за заробітною платою та відрядженням

№	Зміст операцій	За загальним планом		Сума, Грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Нарахована з/п загальнопромислому персоналу підприємства: Інженеру Іванову І.І.	91	661	8478,44
2	Відображено утримання із з/п загальнопромислового персоналу:			
2.1	ПДФО із з/п	661	641	1526,12
2.2	Утримано Військовий збір із з/п	661	642	127,18
3	Перераховано заробітну плату на картрахунок інженера	661	3111	6825,14

3) утримання коштів за виконавчими документами

Токар Гуськов С.М. Сплачує аліменти 25% відповідно до виконавчого листа (1 дитина віком 4 роки). Його оклад складає 5520 грн. Розрахунок заробітної плати наведено в таблиці 2.4, а операції з обліку в таблиці 2.5.

Таблиця 2.4 – Розрахунок заробітної плати основного робітника

Основна з/п				
1	2	3	4	5
Показник	Норма робочих днів у місяці	Оклад, грн	Відпрацьовано днів у місяці	Нараховано, грн
Основна з/п	20	5520,00	20	5520,00
Нарахування на з/п:				
Утримання із з/п:				

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5
Показник	База нарахування, грн	Ставка внеску, %	Розмір внеску, грн	Нараховано, грн.
ВЗ	5520,00	1,5%	82,80	
ПДФО	5520,00	18%	993,60	
З/п після утримання ВЗ, ПДФО (5520-993,60-82,80)			4443,60	
Аліменти (4443,60×25%)	4443,60	25%	1110,90	
Разом утримано			2187,30	
З/п до сплати				
Показник	Нарахований дохід, грн	Утримання, грн	Перерахування з/п на картрахунок працівника, грн	
До сплати з/п	5520,00	2187,30	3332,70	

Таблиця 2.5 – Операції з обліку розрахунків за заробітною платою та аліментами

№	Зміст операцій	За загальним планом		Сума, Грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Нарахована з/п виробничому Персоналу підприємства: Токареві Гуськову С.М.	23	661	5520,00
3	Відображено утримання із з/п загальновиробничого персоналу:			
3.1	ПДФО із з/п	661	641	993,60
3.2	Утримано Військовий збір із з/п	661	642	82,80
4	Аліменти	661	685	1110,90
5	Перераховано заробітну плату на картрахунок інженера	661	3111	3332,70

4) Кореспонденцію субрахунків відображення лікарняних наведено в таблиці 2.6

Таблиця 2.6 – Кореспонденція субрахунків (проводки) щодо відображення лікарняних

Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума
	Дт	Кт	
1	2	3	4
Нараховано			
оплату перших 5 днів тимчасової непрацездатності	949	663	10000,00
Допомога з тимчасової непрацездатності за рахунок ФСС	378	313	6000,00

Продовження таблиці 2.6

Утримано з оплати перших 5 днів тимчасової непрацездатності			
ПДФО 10000x0,18=1800	663	641	1800,00
Військовий збір 10000x0,015=150		642	150,00
Отримані страхові кошти від ФСС на спецрахунок	313	378	6000,00
Утримано із допомоги з тимчасової непрацездатності за рахунок ФСС			
ПДФО 6000x0,18	663	641	1080,00
Військовий збір 6000x0,015		642	90,00
Оплачено ПДФО за рахунок Бюджетних коштів	641	311	1800,00
Страхових коштів ФСС		313	1080,00
Оплачено військовий збір з Бюджетних коштів	642	311	150,00
Страхових коштів ФСС		313	90,00
Виплачено робітнику на картковий рахунок			
Оплату перших 5 днів тимчасової непрацездатності 10000-1800-150=8050	663	301	8050,00
Допомога з тимчасової непрацездатності 6000-1080-90=4830		301	4830,00

2.3 Фінансовий аналіз ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Трудові ресурси та рівень продуктивності праці на ПрАТ «Дніпроспецсталь», тісно пов'язані з оплатою праці.

В процесі використання коштів на оплату праці темпи росту продуктивності праці повинні випереджати зростання її оплати. Тільки за таких умов виникає можливість для прискорення темпів розширеного відтворення.

Саме тому аналіз використання засобів оплати праці в кожній організації має чимале значення. Процес аналізу вимагає здійснення систематичного контролю за використанням фонду оплати праці, виявлення можливостей економії фінансів за рахунок зростання продуктивності праці і зменшення трудомісткості продукції.

Отже, виникає безпосередня залежність розміру середньої заробітної плати працівника від використаного робочого часу, досягнутого ним рівня

продуктивності праці та виробітку. Рівень грошової оплати одного робочого дня залежить від результатів господарської діяльності в цілому: рівень оплати праці тим вищий, чим вища продуктивність праці робітника. Відповідно, зростання матеріальної зацікавленості працівників стимулює робітників до зростання трудової активності, кращого використання робочого часу, підвищення трудової дисципліни та продуктивності праці.

До основних завдань аналізу фонду оплати праці на ПрАТ «Дніпроспецсталь» належать такі:

- 1) розрахунок сум абсолютної та відносної перевитрат (економії) фонду заробітної плати та виявлення причин, що її спричинили;
- 2) вивчення структури фонду оплати праці, застосування матеріальних стимулів та високих результатів праці;
- 3) визначення резервів, якими володіє підприємство для зменшення витрат на оплату праці і з метою підвищення рентабельності його роботи.

Для цього в першу чергу визначають склад і структуру фонду оплати праці, динаміку його показників.

Щоб підвищити матеріальну зацікавленість працівників у високих результатах своєї праці, застосовують різноманітні варіанти заохочувальних розрахунків за поточні або кінцеві результати праці. У зв'язку з цим у процесі аналізу оплати праці визначають, за які результати нараховується додаткова оплата праці, зважаючи при цьому на якість виготовленої продукції.

Витрати на оплату праці включають в себе всі розходи підприємства на оплату праці, незважаючи на джерело фінансування цих виплат.

Для проведення аналізу використовуємо наступні джерела інформації: ф.№1–ПВ «Звіт з праці», ф.№3–ПВ «Звіт про використання робочого часу», ф.№1–ПВ «Звіт підприємства по продукції», ф.№1–підприємництво «Звіт про основні показники діяльності підприємства за рік» та ф.№2 річної фінансової звітності «Звіт про фінансові результати» за період з 2018-2020 роки.

Аналіз фонду оплати праці робітників господарства проводимо у такій послідовності:

1) Аналіз складу і структури фонду заробітної плати (динаміка цих показників у таблиці 3.1).

Даний аналіз полягає у визначенні питомої ваги кожного із видів доплат у загальному фонді оплати праці (використовуємо «Звіт з праці» за 2018-2020 рр.)

Таблиця 2.7 – Аналіз складу, структури та динаміки фонду заробітної плати робітників ПрАТ «Дніпроспецсталь» за 2018-2020 рр.

Показники	Роки						Абсолютне відхилення +;-		Відносне відхилення %	
	2018		2019		2020		2019р. до 2018р.	2020р до 2019р.	2019р. до 2018р.	2020р до 2019р.
	Сума, тис. грн	Питома вага,%	Сума, тис. грн	Питома вага,%	Сума, тис. грн	Питома вага,%				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1. Фонд основної заробітної плати, всього	66651 6,3	84,64	70852 0,3	82,71	70250 3,5	82,52	4200 4	- 6016, 8	106,3 0	99,15
2. Фонд додаткової заробітної плати, всього	11229 3,5	14,26	14168 6,9	16,54	14046 6,6	16,5	2939 3,4	- 1220, 3	126,1 8	99,14
– надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів	40161 ,1	5,10	60221, 2	7,03	60017, 6	7,05	2006 0,1	- 203,6	149,9 5	99,66
– премії за виробничі Результати	71974 ,9	9,14	81465, 7	9,51	80108, 6	9,41	9490, 8	- 1357, 1	113,1 9	98,33
– виплати в порядку компенсації втрати заробітної плати внаслідок зростання споживчих цін	157,5	0,02	599,6	0,07	340,5	0,04	442,1	- 259,1	380,7 0	56,79

Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
3.Заохочувальні та компенсаційні виплати, всього	8583,4	1,09	6424,7	0,75	8342,9	0,98	-2158,7	1918,2	74,85	129,86
– матеріальна допомога	5669,8	0,72	3426,5	0,40	4426,8	0,52	-2243,3	1000,3	60,43	129,19
– соціальні пільги, що носять індивід. характер	2913,6	0,37	2998,2	0,35	3916,0	0,46	84,6	917,8	102,90	130,61
Оплата за невідпрацьований час	33231,3	4,22	35378,9	4,13	35074,1	4,12	2147,6	-304,8	106,46	99,14
Фонд оплати праці, всього (р.1+ р.2+ р.3)	787472	100,00	856632	100,00	851313	100,00	69160	-5319	108,78	99,38

На рисунку 2.1; 2.2; 2.3 графічно подаємо структуру фонду заробітної плати за 2018– 2020 роки:

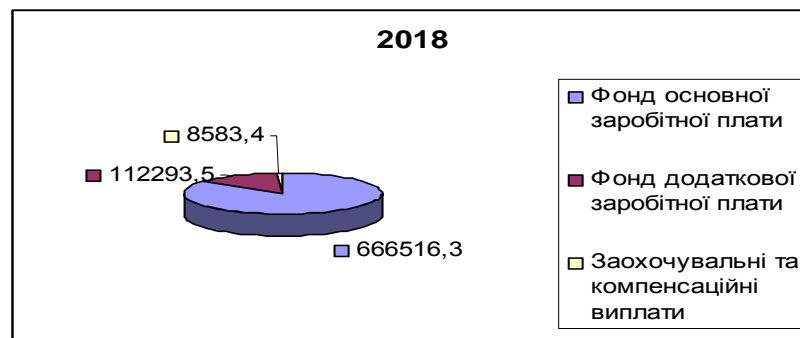


Рисунок 2.1 – Структура та склад фонду оплати праці за 2018 рік (тис. грн.)

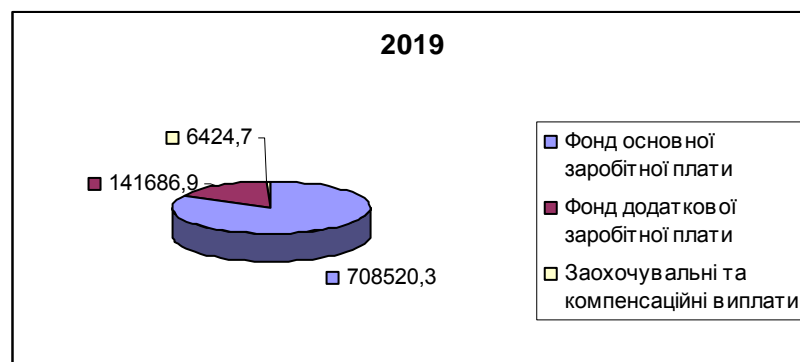


Рисунок 2.2 – Структура та склад фонду оплати праці за 2019 рік (тис. грн.)

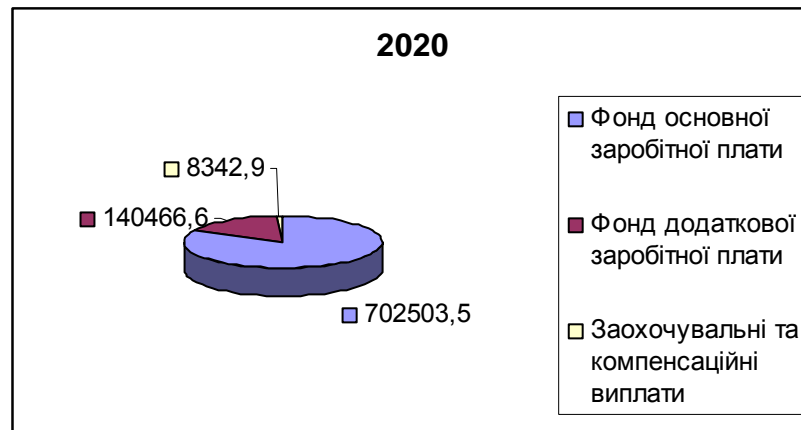


Рисунок 2.3 – Структура та склад фонду оплати праці за 2020 рік (тис. грн.)

Отже, було з'ясовано, що обсяг питомої ваги фонду основної заробітної плати в 2018-2020 роках зменшувалась, а додаткова частина збільшувалась.

Заохочувальні і компенсаційні виплати коливались спочатку у бік зменшення, а потім збільшення. Загальний фонд оплати праці: у 2019 році збільшився на 69160 тис. грн., що пов'язано з збільшенням заробітної плати, а у 2020 році зменшився на 5319 тис. грн. внаслідок реорганізації штату підприємства.

2) Розрахунок абсолютного та відносного відхилення фонду заробітної плати.

Для початку аналізу використання фонду заробітної плати насамперед необхідно розрахувати абсолютне та відносне відхилення його фактичної величини від планової.

Для визначення абсолютного відхилення ($\Delta\text{ФЗПабсл}$) необхідно порівняти фактично використані на оплату праці засоби (ФЗПфакт) з плановим фондом зарплати (ФЗПплан) в цілому по господарству:

$$\Delta\text{ФЗПабсл} = \text{ФЗПфакт} - \text{ФЗПплан} \quad (2.1)$$

Проте необхідно врахувати, що саме абсолютне відхилення не розкриває використання фонду оплати праці, так як даний показник визначається, не враховуючи ступеня виконання плану по виробництву продукції.

Розрахунок відносного відхилення проводиться за формулою 2.2

При цьому слід знати, корегується лише перемінна частина фонду зарплати, яка змінюється пропорційно обсягу виробництва продукції. Цез зарплата працівникам за відрядними розцінками, премії як робітникам так і адміністративному персоналу та сума відпускних, що нараховуються відповідно до частини перемінної зарплати.

Постійна частина оплати праці не міняється відповідно до збільшення або зменшення обсягів виробництва. Вона включає зарплату робітникам за тарифними ставками, зарплату службовцям за окладами, усі доплати, відпускні, робітників соціальної сфери.

$$\Delta\text{ФЗПв\i}d = \text{ФЗПф} - (\text{ФЗПпл.пер.} \times \text{Квп}) + \text{ФЗПпл.пост.}, \quad (2.2)$$

де $\Delta\text{ФЗПв\i}d$ – відносне відхилення по фонду зарплати;

ФЗПф – фактичний фонд зарплати;

ФЗПск – фонд зарплати плановий, скоректований на коефіцієнт виконання плану по випуску продукції;

ФЗПпл.пер. та ФЗПпл.пост. – перемінна та постійна сума планового фонду зарплати ;

Квп – коефіцієнт виконання плану по виробництву продукції.

Для аналізу використаємо дані «Звіту з праці» та «Звіту підприємства по продукції» за 2018-2020 роки.

Дані для розрахунку оформимо у вигляді таблиці (таблиця 2.8):

Таблиця 2.8 – Показники аналізу фонду заробітної плати за 2018-2020 р. (тис. грн.)

Показники	Роки		
	2018	2019	2020
Фонд заробітної плати	787472	856632	851313
у тому числі:	120955,7	148111,7	148809,5
– перемінна частина			
– постійна частина	666516,3	708520,3	702503,5
Обсяг виробництва продукції	9616361	8281858	7009984

Отже, визначивши основні показники аналізу фонду оплати праці, зможемо розрахувати абсолютне і відносне відхилення заробітної плати за 2019 рік. Спочатку потрібно вирахувати відсоток виконаного плану по виробництву

продукції. Він становить:

$$\text{КВП} = 8281558 \div 9616361 = 0,86\%.$$

Розрахуємо абсолютне та відносне відхилення по фонду оплати праці:

$$\Delta\text{ФЗПабсл} = 856632 - 787472 = 69160 \text{ тис. грн.}$$

В даному розрахунку можна побачити, що абсолютне відхилення фонду заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь» в 2019 році становило 69160 тис. грн.

$$\Delta\text{ФЗПвід} = 856632 - (666516,3 \times 0,86 + 120955,7) = 856632 - 694160 = +162472$$

тис. грн.

Таким чином, були розраховані абсолютне та відносне відхилення по фонду оплати праці в 2019 році. Результати показують, що у використанні фонду заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь» у 2019 році мала місце перевитрата у розмірі 162472 тис. грн.

Такі ж розрахунки проведемо для аналізу абсолютного та відносного відхилення фонду заробітної плати за 2020 рік.

Визначимо відсоток виконання плану по виробництву продукції. Він складає:

$$\text{Квп} = 7009984 \div 8281858 = 0,85\%$$

Розрахуємо абсолютне та відносне відхилення по фонду оплати праці:

$$\Delta\text{ФЗПабс} = 851313 - 856632 = -5319 \text{ тис.грн}$$

У даному розрахунку видно, що абсолютне відхилення фонду заробітної плати у 2020 році становило -5319 тис. грн.

$$\begin{aligned} \Delta\text{ФЗПвідн} &= 851313 - (708520,3 \times 0,85 + 148111,7) = 851313 - 750354 = \\ &= 100959 \text{ тис. грн.} \end{aligned}$$

Отже, були розраховані абсолютне та відносне відхилення по фонду оплати праці за 2020 рік. Результати свідчать про те, що на ПрАТ «Дніпроспецсталь» у 2020 році була наявна перевитрата у використанні фонду заробітної плати у сумі 100959 тис. грн.

3) Визначення впливу факторів на абсолютне та відносне відхилення фонду оплати праці.

Проводячи аналіз, потрібно з'ясувати причини відхилень фактичних показників від планових, структуру фонду зарплати за категоріями працюючих та виявити фактори, що впливають на абсолютне і відносне відхилення фонду оплати праці.

На абсолютне відхилення мають вплив два фактори:

- 1) чисельність робітників;
- 2) середньорічна зарплата одного робітника.

Щоб визначити вплив чисельності на абсолютне відхилення потрібно знайти добуток двох показників: відхилення від планової чисельності та середньої планової зарплати одного робітника у звітному періоді.

Вплив зміни середньої зарплати на абсолютне відхилення визначаємо так: суму відхилень від планової середньорічної зарплати множимо на фактичну чисельність робітників.

Розрахуємо вплив факторів на абсолютне та відносне відхилення фонду заробітної плати за 2018–2020 роки (таблиця 2.9):

Таблиця 2.9 – Вихідні дані для аналізу впливу факторів на абсолютне та відносне відхилення ФЗП за 2018-2020 роки (тис. грн.)

Показники	Роки			Абсолютне відхилення +;-		Виконання плану,%	
	2018	2019	2020	2019р. до 2018р	2020р. до 2019р	2019р. до 2018р	2020р. до 2019р
1	2	3	4	5	6	7	8
Товарна продукція	9616361	8282858	7009984	-1333503	-1272874	13,87	15,4
Фонд заробітної плати	787472	856632	851313	69160	-5319	-8,78	0,62
у тому числі:							
- перемінна частина	120955,7	148111,7	148809,5	27156	697,8	-22,5	-0,47
- постійна частина	666516,3	708520,3	702503,5	42004	-6016,8	-6,3	0,85
Середньооблікова чисельність працівників, чол.	5197	4811	4665	-386	-146	7,43	3,03
Середньорічна заробітна плата одного працівника	12,627	14,838	15,207	2,211	0,369	-17,5	-2,49

Абсолютне відхилення ФЗП на ПрАТ «Дніпроспецсталь»: у 2019 році – перевитрати на 69160 тис. грн.; у 2020 році економія склала 5319 тис. грн.

Вплив на абсолютне відхилення ФЗП:

– зміни чисельності робітників;

$$\Delta\text{ФЗПабс}(\text{СОЧ}) = (\text{СОЧ}_1 - \text{СОЧ}_0) \times \text{Сзп}_0, \quad (2.3)$$

де СОЧ_1 – чисельність працівників звітнього періоду;

СОЧ_0 – чисельність працівників попереднього періоду;

Сзп_0 – середньорічна заробітна плата попереднього періоду.

– у 2019 році – $\Delta\text{ФЗПабс}(\text{СОЧ}) = (4811 - 5197) \times 12,627 = -4874,02$ (тис. грн.);

– у 2020 році – $\Delta\text{ФЗПабс}(\text{СОЧ}) = (4665 - 4811) \times 14,838 = -2166,35$ (тис. грн.).

– зміни середньорічної заробітної плати одного працівника:

$$\Delta\text{ФЗПабс}(\text{Сзп}) = (\text{Сзп}_1 - \text{Сзп}_0) \times \text{СОЧ}_1, \quad (3.4)$$

де Сзп_1 – середньорічна заробітна плата звітного періоду.

– у 2019 році:

$$\Delta\text{ФЗПабс}(\text{Сзп}) = (14,838 - 12,627) \times 4811 = 10637,1 \text{ (тис. грн.)};$$

– у 2020 році:

$$\Delta\text{ФЗПабс}(\text{Сзп}) = (15,207 - 14,838) \times 4665 = 1721,39 \text{ (тис. грн.)}.$$

– зміни двох факторів разом:

– у 2019 році = $\Delta\text{ФЗПабс}(\text{СОЧ} + \text{Сзп}) = (-4874,02) + 10637,1 = 5763,08$ (тис. грн.);

– у 2020 році = $\Delta\text{ФЗПабс}(\text{СОЧ} + \text{Сзп}) = (-2166,35) + 1721,39 = -444,96$ (тис. грн.).

Відносне відхилення фонду зарплати залежить від:

- виконання плану виробництва продукції;
- середньої зарплати одного працюючого;
- чисельність працюючих.

Щоб визначити вплив ступеня виконання плану виробництва на відносне відхилення фонду зарплати, потрібно плановий фонд зарплати помножити на відсоток перевиконання планових завдань.

Вплив змін двох інших факторів на відносне відхилення розраховується аналогічно розрахунку впливу даних факторів на абсолютне відхилення.

Розрахуємо вплив факторів на абсолютне та відносне відхилення фонду заробітної плати за 2019–2020 рік (табл. 2.9):

Відносне відхилення ФЗП на ПрАТ «Дніпроспецсталь» у 2019 році – економія 86682,70 тис. грн.

Вплив на відносне відхилення ФЗП:

– ступеня виконання плану виробництва:

$$\Delta\PhiЗП\text{від(ВП)} = -\PhiЗП\text{пл.пер.} \times (\text{КВП} - 1) \div 100, \quad (2.5)$$

де $\Delta\PhiЗП\text{від(ВП)} = -666516,3 \times 13,87 \div 100 = -92445,80$ (тис. грн.)

– зміни чисельності робітників:

$\Delta\PhiЗП\text{від(СОЧ)} = -4874,02$ (тис. грн.)

– зміни середньорічної заробітної плати одного працівника:

$\Delta\PhiЗП\text{від(Сзп)} = (14,838 - 12,627) \times 4811 = 10637,10$ (тис. грн.)

– за рахунок зміни всіх трьох факторів разом:

$\Delta\PhiЗП\text{від(ВП + СОЧ + Сзп)} = -92445,8 + (-4874,02) + 10637,10 =$
 $= -86682,70$ (тис. грн.)

Тому, на абсолютну економію фонду в 2019 році вплинули 3 фактори:

– зменшення середньооблікової чисельності працівників на 386 чол.

Стало причиною економії фонду зарплати на 4874,02 тис. грн.;

– збільшення середньорічної зарплати одного робітника на 2,211 тис.

грн.

привело до перевитрат фонду зарплати на 10637,10 тис. грн.;

– зміна чисельності працівників і середньорічної зарплати разом стало

причиною перевитрат ФЗП на 5763,08 тис. грн.

На відносне відхилення ФЗП вплинуло 3 фактори:

– зміна чисельності працівників – економія на 4874,02 тис. грн.;

– зміна середньорічної зарплати – перевитрат на 10637,10 тис. грн.;

– ступінь виконання плану виробництва на 13,87% призвів до економії фонду заробітної плати на 92445,80 тис. грн.;

– зміна трьох факторів разом привела до економії ФЗП на 86682,70 тис.

грн.

Аналіз структури витрат за елементами уможливорює здійснення пошуку резервів допустимого зменшення витрат операційної діяльності.

Поділ витрат за економічними елементами відіграє важливу роль в аналізі операційної діяльності підприємства. Дає змогу створити кошторис

виробничих витрат у якому відображаються сума амортизації основних фондів, загальна потреба підприємства в матеріальних ресурсах, витрати на оплату праці.

Наступним етапом аналізу є визначення структури елементів операційних витрат, розрахунок частки в них витрат на оплату праці.

Джерелом інформації для аналізу є ф. №2 річної фінансової звітності «Звіт про фінансові результати» за період з 2018-2020 роки.

Проаналізуємо структуру та динаміку операційних витрат за 2018-2020 р. (табл. 2.10):

Таблиця 2.10 – Склад та структура елементів операційних витрат ПрАТ «Дніпроспецсталь» за 2018-2020 роки, тис. грн.

Показники	Роки							
	2018		2019		2020		2018-2020	
	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Абсолютне відхилення, +; -	частки пунктів, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. Матеріальні затрати	8000648	81,7	6471854	78,3	5446594	74,0	-2554054	-7,7
2. Витрати на оплату праці	787472	8,0	856632	10,4	851313	11,6	63841	3,6
3. ЄСВ	167916	1,7	190745	2,3	181633	2,5	13717	0,8
4. Амортизація	349427	3,6	339581	4,1	346304	4,7	-3123	1,1
5. Інші операційні витрати	482054	4,9	402533	4,9	529647	7,2	47593	2,3
Разом	9787517	100	8261345	100	7355491	100	-2432026	-

На рис. 2.4, 2.5, 2.6 графічно подано структуру елементів операційних витрат за 2018, 2019 та 2020 роки.

Наведені розрахунки свідчать, що питома вага витрат на оплату праці у складі елементів операційних витрат у 2018 році збільшилась із 8% до 11,6% (тобто, на 3,6% або на 63841 тис. грн.) у порівнянні з 2020 р. (рисунок 2.4).

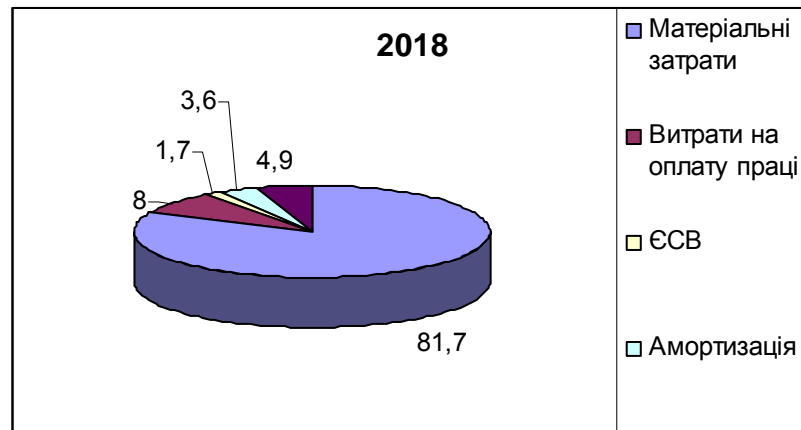


Рис. 2.4 – Структура елементів операційних витрат за 2018 рік

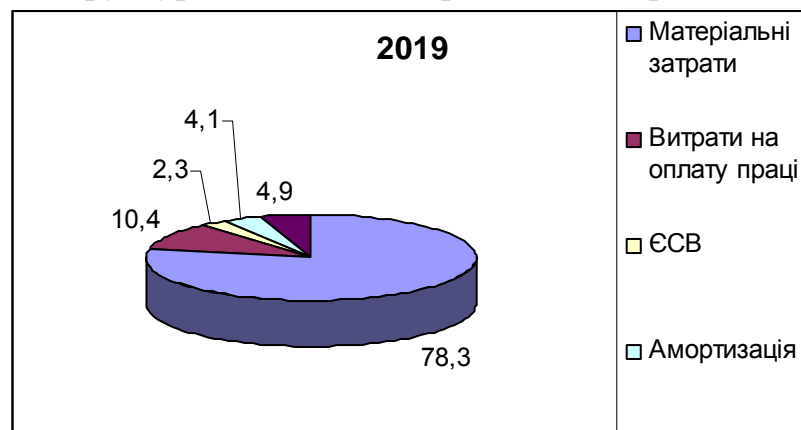


Рис. 2.5 – Структура елементів операційних витрат за 2019 рік

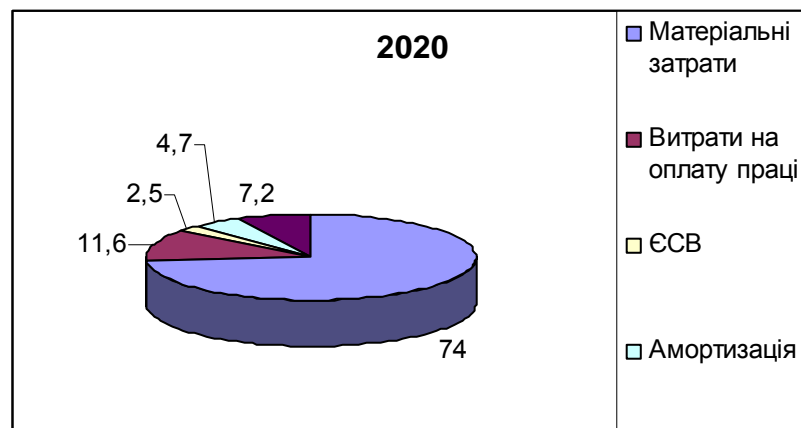


Рис. 2.6 – Структура елементів операційних витрат за 2020 рік

Далі дамо оцінку ефективності використання коштів на оплату. Для цього необхідно розрахувати співвідношення обсягу виробництва,

собівартості продукції, валового і чистого прибутку до фонду заробітної плати та вивчити динаміку цих показників (таблиця 2.11).

Інформаційними джерелами виступають ф.№2 «Звіт про фінансові результати», ф.№1–ПВ «Звіт з праці» за 2018-2020 роки.

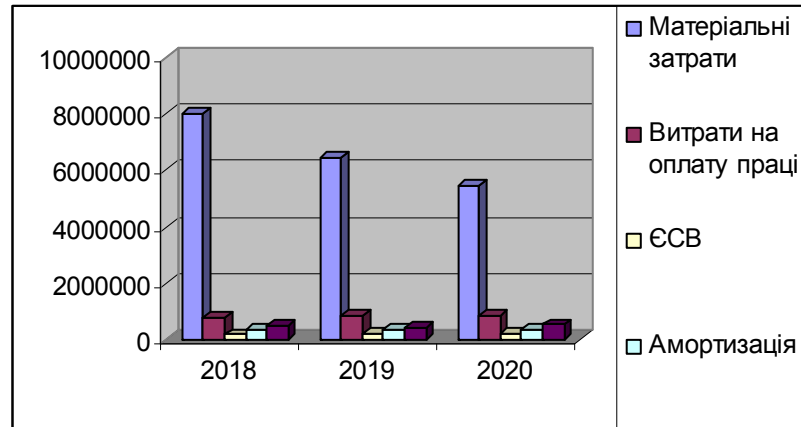


Рисунок 2.7 – Динаміка елементів операційних витрат за 2018-2020 рік (тис. грн.)

Таблиця 2.11 – Ефективність використання коштів на оплату праці на ПрАТ «Дніпроспецсталь» за 2018-2020 роки

Показники	Од-ця виміру	Роки			Абсолютне відхилення +,-		Відносне відхилення%	
		2018	2019	2020	2019р. до 2018р	2020р. до 2019р	2019р. до 2018р	2020р до 2019р
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. Обсяг виробництва продукції	тис. грн.	961636 1	8281858	7009984	-1334503	-1271874	-13,88	-15,36
2. Собівартість реалізованої продукції	тис. грн.	- 910350 4	-7815501	-6571619	1288003	1243882	-14,15	-15,91
3. Чистий дохід	тис. грн.	961695 1	8280234	7113451	-1336717	-1166783	-13,90	-14,09
4. Валовий прибуток	тис. грн.	513447	464733	541832	-48714	77099	-9,49	16,59
5. Чистий прибуток	тис. грн.	-428452	78131	(887843)	506583	-965974	-118,24	-1236,4
6. Фонд оплати праці	тис. грн.	787472	856632	851313	69160	-5319	8,78	-0,62
7. Продукція на 1 грн. оплати праці (р.1÷ р.6)	грн.	12,21	9,67	8,23	-2,54	-1,43	-20,83	-14,83

Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4	5	6	7	8	9
8. Величина собівартості продукції на 1 грн. оплати праці(р.2 ÷ р.6)	грн.	-11,56	-9,12	-7,71	2,44	1,40	-21,08	-15,39
9. Величина чистого доходу на 1 грн. оплати праці (р.3 ÷ р.6)	грн.	12,21	9,66	8,36	-2,55	-1,31	-20,85	-13,55
10. Величина валового прибутку на 1 грн. оплати праці(р.4 ÷ р.6)	грн.	0,65	0,54	0,64	-0,11	0,09	-16,8	17,32
11.Величина чистого прибутку на 1 грн. оплати праці (р.5÷р.6)	грн.	-0,54	0,09	-1,04	0,64	-1,13	-116,8	-1243,5

– в 2019 році величина продукції на 1 грн. оплати праці зменшилась на 2,54 грн., величина собівартості продукції збільшилася на 2,44 грн., величина чистого доходу на 1 грн. оплати праці зменшилась на 2,55 грн., величина валового прибутку знизилася на 0,11 грн., величина чистого прибутку на 1 грн. оплати праці збільшилась на 0,64 грн.

– в 2020 році на ПрАТ «Дніпроспецсталь» величина продукції на 1 грн. оплати праці зменшилася на 1,43 грн., величина собівартості продукції зросла на 1,40 грн., величина чистого доходу на 1 грн. оплати праці знизилася на 1,31 грн., величина валового прибутку збільшилась на 0,09 грн., величина чистого прибутку на 1 грн. оплати праці зменшилась на 1,13 грн. Аналіз використання коштів на оплату праці ПрАТ «Дніпроспецсталь» протягом 2020 року показує, що ці кошти використовувались ефективно.

Для проведення аналізу стану ПрАТ «Дніпроспецсталь» наводимо данні фінансової звітності за 2018-2020 роки та розраховуємо абсолютне і відносне відхилення. Результати заносяться до таблиць 2.12-2.18

Таблиця 2.12 – Горизонтальний та вертикальний аналіз активу Балансу ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Актив	Код рядка	31.12.2018, тис. грн.	Питома вага,%	31.12.2019, тис. грн.	Питома вага,%	31.12.2020, тис. грн.	Питома вага,%	Абсолютне відхилення, тис. грн. 2019-2018	Абсолютне відхилення, тис. грн. 2020-2019	Відносне відхилення, % 2019-2018	Відносне відхилення, % 2020-2019
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
I. Необоротні активи											
Нематеріальні активи	1000	9085	0,11	7182	0,10	6349	0,10	-1903	-833	-20,95	-11,60
первісна вартість	1001	49260	0,61	50258	0,69	51437	0,77	998	1179	2,03	2,35
накопичена амортизація	1002	-40175	0,49	-43076	0,59	-45088	0,68	-2901	-2012	7,22	4,67
Незавершені капітальні інвестиції	1005	29227	0,36	35739	0,49	62819	0,95	6512	27080	22,28	75,77
Основні засоби	1010	4935636	60,74	4671081	64,39	4426990	66,64	-264555	-244091	-5,36	-5,23
первісна вартість	1011	5048989	62,14	5117180	70,54	5207264	78,39	68191	90084	1,35	1,76
знос	1012	-113353	1,40	-446099	6,15	-780274	11,75	-332746	-334175	293,55	74,91
Інші фінансові інвестиції	1035	6710	0,08	5934	0,08	6218	0,09	-776	284	-11,56	4,79
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Відстрочені податкові активи	1045	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Усього за розділом I	1095	5264966	64,80	4757946	65,59	4504294	67,81	-507020	-253652	-9,63	-5,33

Продовження таблиці 2.12

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
II. Оборотні активи											
Запаси	1100	1396347	17,18	1128433	15,56	1161575	17,49	-267914	33142	-19,19	2,94
Виробничі запаси	1101	638650	7,86	525358	7,24	466436	7,02	-113292	-589222	-17,74	-11,22
Незавершене виробництво	1102	490788	6,04	367290	5,06	516359	7,77	-123498	149069	-25,16	40,59
Готова продукція	1103	266909	3,28	235785	3,25	178780	2,69	-31124	-57005	-11,66	-24,18
Товари	1104	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1187240	14,61	927675	12,79	833357	12,54	-259565	-94318	-21,86	-10,17
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	75147	0,92	26361	0,36	16706	0,25	-48786	-9655	-64,92	-36,63
з бюджетом	1135	110723	1,36	68388	0,94	73198	1,10	-42335	4810	-38,24	7,03
у тому числі з податку на прибуток	1136	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	8103	0,10	3382	0,05	3800	0,06	-4721	418	-58,26	12,36
Гроші та їх еквіваленти	1165	66549	0,82	8925	0,12	28895	0,43	-57624	19970	-86,59	223,75
Рахунки в банках	1167	66549	0,82	8924	0,12	28893	0,43	-57625	19969	-86,59	223,77
Інші оборотні активи	1190	12214	0,15	14591	0,20	18700	0,28	2377	4109	19,46	28,16
Усього за розділо II	1195	2860479	35,20	2495961	34,41	2138407	32,19	-364518	-357554	-12,74	-14,33
Баланс	1300	8125445	100,00	7253907	100,00	6642701	100,00	-871538	-611206	-10,73	-8,43

Горизонтальний аналіз активів

Згідно даних таблиці 2.12 отримано наступні результати:

За досліджуванний період значення показника вартості нематеріальних активів знижується. Очевидно, що підприємство володіє цим елементом активів періоду дослідження, та поступово зменшує їх, користуючись надбаннями та не придбає нових.

Станом на 2018 рік первісна вартість основних засобів складала 49260 тис. грн. Спочатку приріст показника становив 2,03%. Наступного року первісна вартість основних засобів продовжує підвищуватися на 2,35% в порівнянні з роком раніше. На кінець 2020 року сума первісної вартості основних засобів склала 51437 тис. грн.

Станом на 2018 загальна вартість залишкової вартості основних засобів становила 4935636 тис. грн. За першу половину досліджуваного періоду зменшення основних засобів становив 5,36%. Це свідчить про зниження виробничого та збутового потенціалу підприємства. У наступному періоді тенденція збереглася і зменшення склало 5,23%.

Так як сума дохідних вкладень в інвестиційну нерухомість дорівнює 6710 тис грн. в 2018 році, а в 2019 зменшується на 11,56%, а потім збільшується на 4,79% , стверджуємо, що підприємство інвестувало кошти в майно для подальшого надання в лізинг, оренди чи перепродажу.

На початок 2018 року загальна вартість необоротних активів становила 5264966 тис. грн. Спочатку спостерігається зменшення необоротних активів на 9,63%. Цей факт свідчить про погіршення майнового стану підприємства. У наступному періоді тенденція збереглася і зменшення склало 5,33%.

Щодо оборотних активів, то спостерігається наступна тенденція. На початку 2018 року сума виробничих запасів становила 638650 тис. грн. Зменшення запасів становить в 2019 році 17,74% в порівнянні з роком раніше. У загальному випадку зменшення обсягу цього елемента активів негативно впливає на безперервність виробничого і збутового процесу. Наступного року спостерігається подальше зменшення суми запасів на

11,22% в порівнянні з роком раніше. На кінець 2020 року сума виробничих запасів становила 466436 тис. грн.

На початок досліджуваного періоду, в 2018 році сума дебіторської заборгованості за товари, роботи та послуги становила 1187240 тис. грн. Значення показника демонструє зниження на -21,86%. З одного боку, це стримує збут продукції і послуг, але з іншого боку – позитивно впливає на фінансові витрати, адже немає необхідності залучати додаткові кошти для фінансування цього елемента активів. Після цього спостерігаємо тенденцію зменшення суми дебіторської заборгованості за товари, роботи та послуги на 10,17%. На кінець 2020 року сума дебіторської заборгованості за товари, роботи та послуги становила 833357 тис. грн. Аналогічна ситуація з дебіторською заборгованістю за розрахунками за виданими авансами – зменшення з 75147 тис грн. до 16706 тис грн. (на 64,92% та 36,63%).

Сума грошових коштів у гривні постійно коливається на розрахунковому рахунку та в касі, що нормально для будь-якого підприємства.

Вертикальний аналіз активів

В 2018 році активи підприємства склалися на 64,8% із необоротних активів і на 35,2% з оборотних активів. Найбільш важливими елементами оборотних активів були виробничі запаси (7,86% від загальної суми активів), товарні кредити, що не оформлені векселем (дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги) (14,61% від загальної суми активів). Головними необоротними активами протягом року були основні засоби (60,74% від загальної суми активів), первісна вартість (0,61% від загальної суми активів).

Щодо 2019 року, то активи склалися з 65,59% необоротних активів і 34,41% з оборотних активів. Найбільш важливими елементами оборотних активів були виробничі запаси (7,24% від загальної суми активів), товарні кредити, що не оформлені векселем (дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги) (12,79% від загальної суми активів). Головними

необоротними активами протягом року були основні засоби (64,39% від загальної суми активів), первісна вартість (0,69% від загальної суми активів).

Станом на 2020 рік активи підприємства складаються з необоротних активів на 67,81%. Решта 32,19% припадає на оборотні активи. Найбільш важливими елементами оборотних активів були незавершене виробництво (7,77% від загальної суми активів), товарні кредити, що не оформлені векселем (дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги) (12,54% від загальної суми активів), . Головними необоротними активами протягом року були основні засоби (66,64% від загальної суми активів), незавершені капітальні інвестиції (0,95% від загальної суми активів).

Горизонтальний аналіз пасивів

На початок 2018 року загальна вартість оборотних активів становила 2860479 тис. грн. Спостерігається зменшення оборотних активів на 12,74%. У наступному періоді тенденція збереглася і зменшення склало 14,33%.

У першому році досліджуваного періоду загальна вартість активів складала 8125445 тис. грн. Спостерігається зменшення активів на 10,73%. Цей факт свідчить про зниження потенціалу підприємства генерувати прибуток для власників, адже сума активів, що приймає участь у виробничому, інвестиційному та фінансовому процесі росте. Тенденція залишалася незмінною протягом всього періоду і зменшення склало 8,43% на останній рік порівняно з попереднім.

Горизонтальний аналіз пасивів підприємства

В 2018 році сума статутного капіталу становила 49720 тис. грн. В 2019 році сума статутного капіталу була незмінною. На кінець 2020 року вартість елемента пасиву дорівнює 49720 тис. грн.

В 2019 році сума додатково вкладеного капіталу залишається стабільною 114747 тис. грн. Те ж стосується і наступного року 114747 тис. грн.

Таблиця 2.13 – Горизонтальний та вертикальний аналіз пасиву Балансу ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Пасив	Код рядка	31.12.2018, тис. грн.	Питома вага,%	31.12.2019, тис. грн.	Питома вага,%	31.12.2020, тис. грн.	Питома вага,%	Абсолютне відхилення, тис. грн. 2019-2018	Абсолютне відхилення, тис. грн. 2020-2019	Відносне відхилення, % 2019-2018	Відносне відхилення,% 2020-2019
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
I. Власний капітал											
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	49720	0,61	49720	0,69	49720	0,75	0	0	0	0
Капітал у дооцінках	1405	3452054	42,48	3225938	44,47	3009471	45,30	-226116	-216467	-6,55	-6,71
Додатковий капітал	1410	114747	1,41	114747	1,58	114747	1,73	0	0	0	0
Емісійний дохід	1411	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Резервний капітал	1415	12430	0,15	12430	0,17	12430	0,19	0	0	0	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-2353587	-28,97	-2145047	-29,57	-2857478	-43,02	208540	-712431	-8,86	33,21
Вилучений капітал	1430	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Усього за розділом I	1495	1275364	15,70	1257788	17,34	328890	4,95	-17576	-928898	-1,38	-73,85
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення											
Пенсійні зобов'язання	1505	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	3920356	48,25	2794314	38,52	415028	6,25	-1126042	-2379286	-28,72	-85,15
Інші довгострокові зобов'язання	1515	0	0	315	0	0	0	315	-315	0	-100,00
Усього за розділом II	1595	4730315	58,22	3749796	51,69	1261075	18,98	-980519	-2488721	-20,73	-66,37

Продовження таблиці 2.13

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
III. Поточні зобов'язання і забезпеч.											
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	120975	1,49	618611	8,53	3121403	46,99	497636	2502792	411,35	404,58
товари, роботи, послуги	1615	1754508	21,59	1378753	19,01	1698535	25,57	-375755	319782	-21,42	23,19
розрахунками з бюджетом	1620	12739	0,16	13523	0,19	13970	0,21	784	447	6,15	3,31
у тому числі з податку на прибуток	1621	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
розрахунками зі страхування	1625	10711	0,13	11451	0,16	12156	0,18	740	705	6,91	6,16
розрахунками з оплати праці	1630	33577	0,41	37007	0,51	36882	0,56	3430	-125	10,22	-0,34
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	60501	0,74	45294	0,62	55233	0,83	-15207	9939	-25,14	21,94
Поточні забезпечення	1660	73186	0,90	93512	1,29	76021	1,14	20326	-17491	27,77	-18,70
Інші поточні зобов'язання	1690	39239	0,48	33842	0,47	24206	0,36	-5397	-9636	-13,75	-28,47
Усього за розділо III	1695	2119766	26,09	2246323	30,97	5052736	76,06	126557	2806413	5,97	124,93
IV. Зобов'язання, пов'язані з необ. акт.	1700	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Баланс	1900	8125445	100,00	7253907	100,00	6642701	100,00	-871538	-611206	-10,73	-8,43

В 2018 році сума нерозподіленого збиток станови 2353587 тис. грн. В 2019 році показник зменшився на 8,86% порівняно з попереднім роком. Позитивне значення показника є хорошим явищем, яке свідчить, що зростання власного капіталу суб'єкта господарювання відбувається за рахунок ефективної роботи менеджменту. Напрямок тенденції в наступному році був в сторону погіршення на 33.21%. Тож можемо стверджувати, що менеджмент здатний виконувати поставлені перед ним завдання не досягат цілей зростання добробуту інвесторів. На кінець 2020 року сума нерозподіленого збутку становила 2857478 тис. грн.

На самому початку 2018 року сума власного капіталу підприємства становила 1275364 тис. грн., а на кінець року 1257788 тис. грн. В 2019 році цей показник зменшився на 1.38% порівняно з попереднім. Це негативна динаміка, яка свідчить про зниження добробуту інвесторів і власників підприємства. Після цього сума власного капіталу продовжує зменшуватись – на 73,85% порівняно з роком раніше, що є однозначно негативною тенденцією. На кінець 2020 року сума власного капіталу підприємства становила 328890 тис. грн.

На початок досліджуваного періоду, а саме у 2018 році сума позикових довгострокових коштів від банку становила 39220356 тис. грн. Зменшення цього елемента пасивів становив в 2019 році 28,72% порівняно з попереднім роком. В 2020 році сума зменшилась на 85,15% порівняно з попереднім роком, тобто на протязі всього періоду підприємство активно зменшує довгострокові позикові кошти банку. У загальному випадку наявність довгострокових фінансових ресурсів позитивно впливає на ліквідність підприємства і створює ґрунт для проведення гнучкої фінансової політики, а зменшення довгострокових фінансових ресурсів має негативний характер. На кінець 2020 року сума позикових довгострокових коштів становила 415028 тис. грн.

У підприємства не було інших довгострокових зобов'язань протягом періоду 2018-2019 років, а в 2020 році склало 315 тис. грн., що є позитивним.

Відстрочені податкові зобов'язання на протязі досліджуваного періоду на підприємстві не формувалися.

Сума довгострокових зобов'язань постійно зменшується, що з одного боку збільшує ризики втрати поточної ліквідності, але з іншого боку зменшує рівень процентних платежів.

На початок досліджуваного періоду 2018 сума поточної кредиторської заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями становила 120975 тис. грн. Приріст цього елемента пасивів становив в 2019 році 411,35% порівняно з попереднім роком. У другій половині досліджуваного періоду напрямок динаміки постійний – приріст склав 404,58% в порівнянні з роком раніше. На кінець 2020 року сума поточної кредиторської заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями становила 497636 тис. грн. що є негативним.

В 2018 році сума кредиторської заборгованості за товари, роботи та послуги (тобто товарні кредити від інших підприємств, які не оформлені векселем) становила 1754508 тис. грн. В 2019 році сума зменшилася на 21.42% порівняно з попереднім роком. Наступного року приріст позитивний на 23,19%. Наприкінці 2020 року сума кредиторської заборгованості, в тому числі і товарних кредитів від інших підприємств, становила 1698535 тис. грн.

В 2018 році сума інших короткострокових зобов'язань становила 73186 тис. грн. Значення показника зменшується в 2019 році на 13,75%. Сума цього елемента пасивів не коливалася і в другій половині досліджуваного періоду зменшилася на 28,47%. Наприкінці 2020 року сума інших короткострокових зобов'язань становила 24206 тис. грн. що є позитивним процесом.

Підприємство не формує резервів майбутніх витрат і платежів.

У першому році загальна вартість пасивів становила 8125445 тис. грн. Спочатку спостерігається зниження показника на 10,73%. Цей факт свідчить про зниження загальної суми фінансових ресурсів підприємства, що використовується для здійснення своєї діяльності. Тенденція залишалася незмінною протягом всього періоду і зменшення склало 8,43% в останньому році порівняно з попереднім.

Вертикальний аналіз пасивів

Щодо структури пасивів, то вона мала наступний вигляд протягом досліджуваного періоду. В 2018 році пасиви склалися на 15,7% з власного капіталу, на 58,22% з довгострокових зобов'язань і на 26,09% з короткострокових зобов'язань. Основу власного капіталу становив капітал в дооцінках (42,48% від загальної суми пасивів), додатковий капітал (1,41% від загальної суми пасивів), пайовий капітал (0,61% від загальної суми пасивів).

Основу зобов'язань підприємства становили довгострокові кредити банків (48,25% від загальної суми пасивів).

В 2019 році пасиви склалися на 17,24% з власного капіталу, на 51,69% з довгострокових зобов'язань і на 30,97% з короткострокових зобов'язань. Частка власного капіталу була високою. Основними джерелами власного капіталу були капітал у дооцінках (44,47% від загальної суми пасивів), додатковий капітал (1,58% від загальної суми пасивів), пайовий капітал (0,69% від загальної суми пасивів). Основними джерелами зобов'язань були довгострокові кредити банків (38,52% від загальної суми пасивів), інші довгострокові зобов'язання (0,004% від загальної суми пасивів).

В 2020 році пасиви склалися на 4,95% з власного капіталу, на 18,89% з довгострокових зобов'язань і на 76,06% з короткострокових зобов'язань. Частка власного капіталу знаходиться в нормативних межах. Власний капітал формували капітал у дооцінках (45,30% від загальної суми пасивів), додатковий капітал (1,73% від загальної суми пасивів), айвовий капітал (1,73% від загальної суми пасивів). Основні зобов'язання становили довгострокові кредити банків (6,25% від загальної суми пасивів). В таблиці 2.14 наведено аналіз доходів та витрат ПрАТ «Дніпроспецсталь», так як аналіз цих показників має велике значення в системі загальної оцінки діяльності суб'єктів господарювання.

Таблиця 2.14 – Аналіз доходів та витрат на ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Стаття	Код рядка	2018 рік, тис.грн	2019 рік, тис.грн	2020 рік, тис. грн.	Абсолютне відхилення 2019-2018, тис. грн.	Абсолютне відхилення 2020-2019, тис. грн.	Відносне відхилення 2019-2018, %	Відносне відхилення 2020-2019, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	9616951	8280234	7113451	-1336717	-1166783	-13,90	-14,09
Собівартість реалізованої продукції	2050	-9103504	-7815501	-6571619	1288003	1243882	-14,15	-15,92
Валовий: прибуток	2090	513447	464733	541832	-48714	77099	-9,49	16,59
Інші операційні доходи	2120	64877	136254	53900	71377	-82354	110,02	-60,44
Адміністративні витрати	2130	-155094	-151982	-149875	3112	2107	-2,01	-1,39
Витрати на збут	2150	-328285	-294434	-322434	33851	-28000	-10,31	9,51
Інші операційні витрати	2180	-171006	-136720	-202170	34286	-65450	-20,05	47,87
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	0	17851	0	17851	-17851	-	-
Збиток	2195	-76061	0	-78747	76061	-78747	-	-
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0	0	0	0	-	-
Інші фінансові доходи	2220	31985	35057	14421	3072	-20636	9,60	-58,86
Інші доходи	2240	61651	553475	352	491824	-553123	797,76	-99,94
Фінансові витрати	2250	-519913	-491773	-416253	28140	75520	-5,41	-15,36
Втрати від участі в капіталі	2255	0	0	0	0	0	-	-
Інші витрати	2270	-12828	-7406	-598926	5422	-591520	-42,27	79987,04
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	0	107204	0	107204	-107204	-	-
Збиток	2295	-515166	0	-1079153	515166	-1079153	-	-
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	86714	-29073	191310	-115787	220383	-133,53	-758,03

Продовження таблиці 2.14

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0	0	0	0	-	-
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	0	78131	0	78131	-78131	-	-
збиток	2355	-428452	0	-887843	428452	-887843	-	-

Горизонтальний аналіз звіту про фінансові результати підприємства

В 2018 році сумарний обсяг чистого доходу склав 9161951 тис. грн. В 2019 році зменшення склало 13,9% порівняно з роком раніше. В 2020 році сумарний обсяг чистого доходу зменшився на 14,19% порівняно з попереднім роком. Зменшення обсягу наданих товарів та послуг негативно впливає на фінансове становище підприємства, зменшує його частку ринку. На кінець 2020 року сумарний обсяг чистого доходу становив 7113451 тис. грн.

В 2019 році зменшення собівартості продукції перевищує зменшення виручки. Це однозначно позитивна тенденція, яка вказує на те, що в підприємства залишається більше коштів для здійснення інших витрат. У другій половині періоду ситуація повторюється. Зменшення значення показника становить 15,92% порівняно з роком раніше.

В 2018 році сума валового прибутку становила 513447 тис. грн. У загальному випадку позитивне значення показника свідчить про ефективний контроль за собівартістю продукції. Зворотне явище означає перевищення собівартості над доходами від реалізації товарів і послуг підприємства. В 2019 році сума валового прибутку склала 464733 тис. грн., а в останньому 541832 тис. грн.

Спочатку, а саме у 2018 році сума витрат на збут становила 328285 тис. грн. Зменшення витрат на збут становив у 2019 році 10,31% в порівнянні з роком раніше. Витрати на збут вкрай необхідні для просування продукції,

нaroщування об'єму продажу . Наступного року спостерігається збільшення суми витрат на збут на 9,51% в порівнянні з роком раніше. На кінець 2020 року сума комерційних витрат становила 322434 тис. грн.

На початок 2018 року сума адміністративних витрат становила 155094 тис. грн. Зменшення статті витрат становив у 2019 році 2,01% в порівнянні з попереднім періодом. Після цього спостерігаємо постійну тенденції та зменшення суми управлінських витрат на 1,39%. На кінець 2020 року сума управлінських витрат становила 149875 тис. грн.

В 2018 році сума фінансового результату від операційної діяльності становила 0 тис. грн. Позитивне значення показника свідчить про ефективну основну діяльність підприємства, яка здатна генерувати прибуток. Негативне значення показника означає низьку ефективність операційного процесу. В 2019 році сума прибутку (збитку) від операційної діяльності склала 17851 тис. грн., а в останньому – 0 тис. грн.

Станом на 2018 рік обсяг доходів від участі в інших організаціях склав 0 тис. грн. За першу половину досліджуваного періоду значення показника обсягу доходів від участі в інших організаціях залишається стабільним. Очевидно, що підприємство не отримує прибутку від інвестування фінансових ресурсів у цінні папери, що свідчать про участь у статутному фонді інших підприємств.

Фінансова політика підприємства дозволила отримати йому в 2018 році 31985 тис. грн. Приріст відсотків, які підприємство отримало в 2019 році, становить 9,6% в порівнянні з роком раніше. Фінансова політика підприємства націлена на отримання процентних доходів від інвестування в боргові цінні папери та надання фінансових ресурсів в користування іншим учасникам фінансового ринку. У другій половині періоду спостерігається подальше зменшення обсягу відсотків до отримання 58,8% в порівнянні з роком раніше. За 2020 рік сума процентних доходів склала 14421 тис. грн.

Значення інших доходів коливається з року в рік.

Сума відсотків до сплати зменшується на 5,41% в 2019 році.

Підприємство використовує дорогі джерела позичок. На 2020 зменшується на 15,36% і склада 416253 тис. грн.

В 2019 році інших витрати зменшились на 42,27%, а в 2020 році зросли на 799987,04%, що є негативною ознакою.

В 2018 році сума фінансового результату до оподаткування становила 515166 тис. грн. Негативне значення показника свідчить про нефективну діяльність підприємства. Негативне або низьке значення показника вказує на необхідність шукати шляхи зниження витрат і підвищення доходів підприємства. В 2019 році сума прибутку (збитку) до оподаткування склала 107204 тис. грн., а в останньому році – 1079153 тис. грн.

Значення показника поточного податку на прибуток коливається з року в рік.

Як результат розглянутих вище факторів підприємство отримало негативний фінансовий результат в 2018 році, який склав 428452 тис. грн. Сума чистого прибутку в 2019 році, становить 78131 тис. грн. Це позитивне явище, яке свідчить про те, що підприємство діє ефективно і може генерувати прибуток для своїх інвесторів. У другій половині періоду ситуація змінюється і підприємство отримує збиток. За 2020 рік сума чистого фінансового результату від діяльності підприємства склала -887843 тис. грн.

Таблиця 2.15 – Показники фінансової стійкості ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Показник	Формула розрахунку	Нормативне значення	Роки			Відхилення,±	
			2018	2019	2020	2019 від 2018	2020 від 2019
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт співвідношення позикових і власних коштів	$\frac{\text{ф.1р.1595} + \text{ф.1р.1695}}{\text{ф.1р.1495}}$	< 1	5,37	4,77	19,20	-0,60	14,43
Коефіцієнт автономії	$\frac{\text{Ф.1р.1495}}{\text{ф.1р.1900}}$	> 0,5	0,16	0,17	0,05	0,02	-0,12

Продовження таблиці 2.15

1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт маневреності власних коштів	$(\text{ф.1р.1495}-\text{ф.1р.1095})\div\text{ф.1р.1495}$	> 0,2	-2,34	-2,78	-12,70	-0,44	-9,91
Коефіцієнт фінансування	$(\text{ф.1р.1595}+\text{ф.1р.1695})\div\text{ф.1р.1495}$	< 1	5,37	4,77	19,20	-0,60	14,43
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	$(\text{ф.1р.1195}-\text{ф.1р.1695})\div\text{ф.1р.1195}$	> 0,6	0,26	0,10	-1,36	-0,16	-1,16
Коефіцієнт фінансового левериджу	$\text{ф.1р.1595}\div\text{ф.1р.1495}$	< 1	3,71	2,98	3,83	-0,72	0,85
Частка власних оборотних коштів у покритті запасів	$(\text{Ф №1}) (\text{р.1495}-\text{р.1095}) \div \text{р.}(1100+1101+1102+1103+1104+1110)$		-1,43	0,45	-1,80	1,88	2,24
Частка запасів у оборотних активах, відсотків	$\text{ф1р.}(1100+1101+1102+1103+1104+1110) \div \text{р.1495}$		2,19	1,79	7,06	-0,39	5,27
Коефіцієнт покриття запасів	$\text{ф1р.}(1495+1595+1695-1425-1430-1095) \div \text{р.}(1100+1101+1102+1103+1104+1110)$	> 1	1,02	1,10	0,92	0,08	-0,19

Коефіцієнт співвідношення позикових і власних коштів має негативне значення, бо рівень позикових коштів більше власного капіталу в 4,77-19,2 рази, а максимальне співвідношення дорівнює 1.

Коефіцієнт автономії менше 0,5 – власний капітал у загальних вкладеннях складає від 0,05 до 0,17, що є негативною ознакою.

Коефіцієнт маневреності власних коштів від -2,34 до -12,7 вказує про відсутність змоги вільно маневрувати власним оборотним капіталом.

Коефіцієнт фінансування більше 1 означає наявність додаткових резервів підвищення ефективності за рахунок залучення позикових коштів

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами має значення нижче нормативного, що свідчить про значну фінансову залежність

підприємства від зовнішніх кредиторів. В умовах погіршення ринкової ситуації компанія, в такому випадку, не зможе продовжити свою діяльність. Негативне значення показника говорить про те, що весь власний капітал і довгострокові джерела спрямовані на фінансування необоротних активів і в компанії немає довгострокових коштів для формування власного оборотного капіталу.

Коефіцієнт фінансового левериджу показує, скільки довгострокових позикових коштів використано для фінансування активів підприємства поряд із власними коштами. Позикові кошти перевищують власні кошти в 3 рази. Негативне значення в 2018-2020 роках.

Частка власних оборотних коштів у покритті запасів має нормативне значення в 50%, що показують тільки в 2019 році задовільний результат.

Частка запасів у оборотних активах має досить низький рівень – від 1,79 до 7,06 відсотків.

Коефіцієнт покриття запасів має добрі показники в 2018-2019 роках, а 0,92 в 2020 році вказує на нестійкий фінансовий стан підприємства.

В таблиці 2.16 розглянуто показники ліквідності ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Таблиця 2.16 – Показники ліквідності ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Показник	Формула розрахунку	Нормативне значення	Роки			Відхилення,±	
			2018	2019	2020	2019 від 2018	2020 від 2019
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт загальної ліквідності	$\text{ф.1р.1195} \div \text{ф.1р.1695}$	1,5... 2,5	1,35	1,11	0,42	-0,24	-0,69
Коефіцієнт поточної ліквідності	$\text{ф.1(р.1195-1100)} \div \text{ф.1р.1695}$	> 0,6	0,69	0,61	0,19	-0,08	-0,42
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\text{ф.1(р.2350+1165)} \div \text{ф.1р.1695}$	> 0,2	0,031	0,039	0,006	0,007	-0,033

Коефіцієнт загальної ліквідності характеризує здатність підприємства забезпечити свої короткострокові зобов'язання з найбільше легко

реалізованої частини активів – оборотних коштів. Значення в 2020 році вказує на поганий стан забезпечення короткострокових зобов'язань.

Коефіцієнт поточної ліквідності (коефіцієнт загальної ліквідності, коефіцієнт покриття) – показує скільки грошових одиниць поточних (оборотних) активів підприємства припадає на одну грошову одиницю поточних зобов'язань в 2020 році має негативне значення.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності вказує що короткострокові позики не можуть бути сплачені підприємством повністю в 2018-2020 роках, а тільки частка 0,006-0,039

З 2018 до 2020 стан ПрАТ «Дніпроспецсталь» погіршився. Підприємство не спроможне виплатити короткострокові позики.

Таблиця 2.17 – Показники ділової активності ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Показник	Формула розрахунку	Нормативне значення	Роки			Відхилення,±	
			2018	2019	2020	2019 від 2018	2020 від 2019
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт оборотності активів	$\frac{\text{ф.2р.2000}}{\text{ф.1 р.1300}}$	Збільшення	1,18	1,14	1,07	-0,04	-0,07
Коефіцієнт оборотності запасів	$\frac{\text{р. 2050 } \Phi 2}{\text{р. 1100 } \Phi 1}$	Збільшення	6,52	6,92	5,66	0,41	-1,27
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості (Кодз)	$\frac{\text{ф.2 р. 2000}}{\text{ф.1 (р. 1040 + р. 1120 + р. 1125 + р. 1130 + р. 1135 + р. 1140 + р. 1145 + р. 1155)}}$	Збільшення	6,94	8,05	7,67	1,11	-0,38
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості (Кокз)	$\frac{\text{ф.2 р. 2000}}{\text{ф.1 (р. 1605 + р. 1615 + р. 1620 + р. 1625 + р. 1630 + р. 1635 + р. 1640 + р. 1645 + р. 1690)}}$	Збільшення	4,99	5,40	3,86	0,40	-1,54
Період погашення дебіторської заборгованості, днів	Тривалість періоду ÷ коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	Зменшення	52,59	45,34	47,59	-7,25	2,24

Продовення таблиці 2.17

1	2	3	4	5	6	7	8
Період погашення кредиторської заборгованості, днів	Тривалість періоду ÷ коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	Зменшення	73,15	67,59	94,56	-5,55	26,97
Період оборотності запасів	Кількість днів у періоді ÷ Коефіцієнт оборотності запасів	Зменшення	55,98	52,75	64,49	-3,24	11,74
Коефіцієнт оборотності основних засобів (фондовіддача)	ф.2р.2000 ÷ ф.1 р.1011	Збільшення	1,90	1,62	1,37	-0,29	-0,25
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	ф.2р.2000 ÷ ф.1 р.1495	Збільшення	7,54	6,58	21,63	-0,96	15,05

Коефіцієнт оборотності активів – зменшення показника показника говорить про зменшення продажу товарів і послуг за досліджуваний період на кожну гривню використаних активів. Негативна тенденція.

Коефіцієнт оборотності запасів збільшення в 2018-2019 означає про ефективне виробництво і збут товарів. зниження а 2020 році – неефективна політика управління запасами.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості – збільшення товарного кредитування клієнтів підвищує рівень збуту 2018-2019 роках і стан погіршується в 2020 році.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості – кількість оборотів кредиторської заборгованості збільшується в 2019 році і негативно зменшується в 2020 році.

Період погашення дебіторської та кредиторської заборгованості – позитивно зменшується в 2019 році і негативно збільшується в 2020 році.

Період оборотності запасів зменшився в 2019р. і негативно збільшився в 2020р.

Зменшення коефіцієнт оборотності основних засобів в 2018-2020р.
вказує на неефективне використання основних засобів.

Коефіцієнт оборотності власного капіталу – неефективне управління власним капіталом в 2018-2019рр. і покращення ефективності в 2020р.

Сукупна картина по підприємству – 2018-2019 рр. – задовільна праця, 2020р. – погіршення.

Таблиця 2.18 – Показники рентабельності ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Показник	Формула розрахунку	Нормативне значення	Роки			Відхилення,±	
			2018	2019	2020	2019 від 2018	2020 від 2019
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт рентабельності активів	$\frac{\text{ф.2р.2350 або 2355}}{\text{ф.1 р.1300}}$	>0 Збільшення	0,05	0,01	0,13	-0,04	0,12
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	$\frac{\text{ф.2р.2350 або 2355}}{\text{ф.1 р.1495}}$	>0 Збільшення	0,34	0,06	2,70	-0,27	2,64
Коефіцієнт рентабельності продукції	$\frac{\text{ф.2 р.2090 або 2095}}{\text{ф.2 р. 2050}}$	>0 Збільшення	0,06	0,06	0,08	0,003	0,02
Коефіцієнт рентабельності діяльності	$\frac{\text{ф.2 р.2350 або 2355}}{\text{ф.2 р. 2000}}$	>0 Збільшення	0,04	0,01	0,12	-0,04	0,12
Коефіцієнт рентабельності сукупного капіталу, відсотків	$\frac{\text{ф.2 р.2350 або 2355}}{\text{ф.1 р. 1900}}$	>0 Збільшення	0,05	0,01	0,13	-0,04	0,12
Період окупності власного капіталу	$\frac{\text{ф.1 р. 1495}}{\text{ф.2р.2350 або 2355}}$	>0 Збільшення	2,98	16,1	4,2	13,12	-11,89

Коефіцієнт рентабельності активів – неефективне використанн активів в 2019 р. та покращення використання в 2020р.

Коефіцієнт рентабельності власного та сукупного капіталу – неефективне використанн власного та сукупного капіталу в 2019 р. покращення в 2020р.

Коефіцієнт рентабельності продукції вказує обсяг чистого прибутку, який генерує кожна гривня продажів стабільний в 2019 і збільшився позитивно в 2020 році

Коефіцієнт рентабельності діяльності відображає ефективність роботи підприємства, що націлене на отримання прибутку у короткостроковій перспективі і який вказує на якість управлінських рішень, що стосуються фінансової, операційної та інвестиційної діяльності підприємства. Тобто ефективність роботи знизилась в 2019 р. і покращилась в 2020 р.

Період окупності власного капіталу – значення показника відображає період, протягом якого капітал окупиться. Це означає, що використання власного капіталу генерує чистий прибуток, який дорівнює його поточній сумі.

Негативно зріс в 2019 р. позитивно зменшився в 2020 р. Загальна картина рентабельності за 2019 р. – погіршення показників. 2020 р. – покращення. Основним документом, який визначає порядок організації оплати праці на підприємстві, розміри основної та додаткової заробітної плати, порядок преміювання працівників, є Положення про оплату праці на підприємстві.

Отже, головним обмеженням при нарахуванні виплат працівникам є штатний розпис, який надає інформацію про кількість працівників за посадами і кваліфікаційними розрядами та, відповідно, визначає граничний розмір фонду оплати праці. Перелік можливих для нарахування винагород передбачається у положеннях про оплату праці, про соціальний пакет, про преміювання, про правила користування мобільним зв'язком та про охорону праці.

Облік заробітної плати в системі рахунків – це синтетичний облік нарахування і розподілу заробітної плати, визначення належної суми працівникам і віднесення нарахованої оплати праці на відповідні рахунки витрат за статтями і об'єктами калькулювання.

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» та 16 «Витрати» визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати за роботи, виконані працівниками, та формування інформації про витрати підприємства, зокрема витрати на оплату праці.

Для обліку зарплати та розрахунків з працівниками використовується рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». На ньому ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом, який належить як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), а також розрахунки за неодержану персоналом у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами).

Програми КИСУП та SAP ERP 6.0 – засоби автоматизації бухгалтерського обліку.

Розглянувши звітну інформацію ПрАТ «Дніпроспецсталь» за 2018-2020 роки можна з певністю сказати що підприємство скорочує виробництво, зменшує кількість працівників, збільшує частку позикових коштів, збільшує період оборотності коштів, щороку погіршує свій фінансовий стан.

Аналізуючи фінансові звіти підприємства можна впевнено визначити позитивні та негативні зміни, що сталися на протязі звітного часу та зробити прогноз розвитку підприємства, визначити напрямки для подальшого росту, або розробити стратегію запобігання втрати коштів.

Застосування примусових додаткових неоплачуваних днів при 5-и денному робочому тижні, карантинні заходи, зменшення обсягу виробництва знижує рівень заробітної плати працівників підприємства та негативно діє їх ставлення до роботодавця.

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКІВ ПРАТ «Дніпроспецсталь»

3.1 Аудит заробітної плати працівників на ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Аудит заробітної плати – це внутрішня, або зовнішня перевірка господарських операцій по нарахуванню, оподаткуванню заробітної плати, елементам витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи, достовірності інформації по заробітній платі у фінансовій звітності, аналітичного обліку заробітної плати.

Мета аудиту розрахунків з оплати праці відповідно до МСА 200 "Ціль і основні принципи аудиту фінансової звітності" полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації про розрахунки з оплати праці.

До основних завдань аудиту фонду оплати праці на ПрАТ «Дніпроспецсталь» належать такі:

- контроль за дотриманням чинного законодавства щодо розрахунків з оплати праці;
- встановлення правильності укладання трудових угод;
- перевірка правильності здійснення нормування праці та її оплати;
- перевірка ефективності системи внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці;
- перевірка виплат заробітної плати за трудовими угодами на достовірність відображення в їх обліку;
- перевірка правильності розрахунку розмірів основної і додаткової оплати праці та премій;
- визначення дотримання встановленого порядку віднесення витрат на оплат) праці на собівартість продукції;
- з'ясування законності та повноти утримань із заробітної плати та інших виплат працівникам;

- перевірка правильності визначення розміру сукупного доходу, що підлягає оподаткуванню, а також повноти й правильності проведених по закінченні року перерахунків прибуткового податку, відповідних нарахувань чи утримань;

- перевірка дотримання порядку депонування заробітної плати та своєчасності перерахування депонованих сум після закінчення строку позовної давності;

- встановлення правильності створення резерву оплати відпусток;

- перевірка достовірності показників звітності підприємства в частині відображення показників оплати праці;

- розрахунок сум абсолютної та відносної перевитрат (економії) фонду заробітної плати та виявлення причин, що її спричинили;

- вивчення структури фонду оплати праці, застосування матеріальних стимулів та високих результатів праці;

- визначення резервів, якими володіє підприємство для зменшення витрат на оплату праці і з метою підвищення рентабельності його роботи.

Етапи проведення аудиторської перевірки заробітної плати:

Підготовчий етап:

- перевірка дотримання положень законодавства про працю

Питання оплати праці регулюється такими нормативними документами:

- Кодексом законів України про працю;

- Законом України "Про оплату праці" від 24.03.95 р. № 108/95-ВР. зі змінами і доповненнями:

- Порядком обчислення середньої заробітної плати, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 08.02.95 р. № 100, зі змінами і доповненнями;

- Інструкцією зі статистики заробітної плати, затвердженою наказом Державного комітету статистики України від 13.01.04 р. №5;

- Законом України "Про відпустки" від 15.11.99 р.;

- Порядком обчислення середньої заробітної плати (доходу) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 26 вересня 2001 р. № 1266.

Основний етап:

- перевірка системи нарахувань заробітної плати;
- перевірка обґрунтованості пільг та утримань із заробітної плати;
- перевірка ведення аналітичного обліку по працюючих і зведених розрахунків по оплаті праці;

- перевірка розрахунків з нарахування податків і платежів;

Завершальний етап:

- оформлення результатів перевірки

Операції, що підлягають перевірці зображено на рисунку 3.1

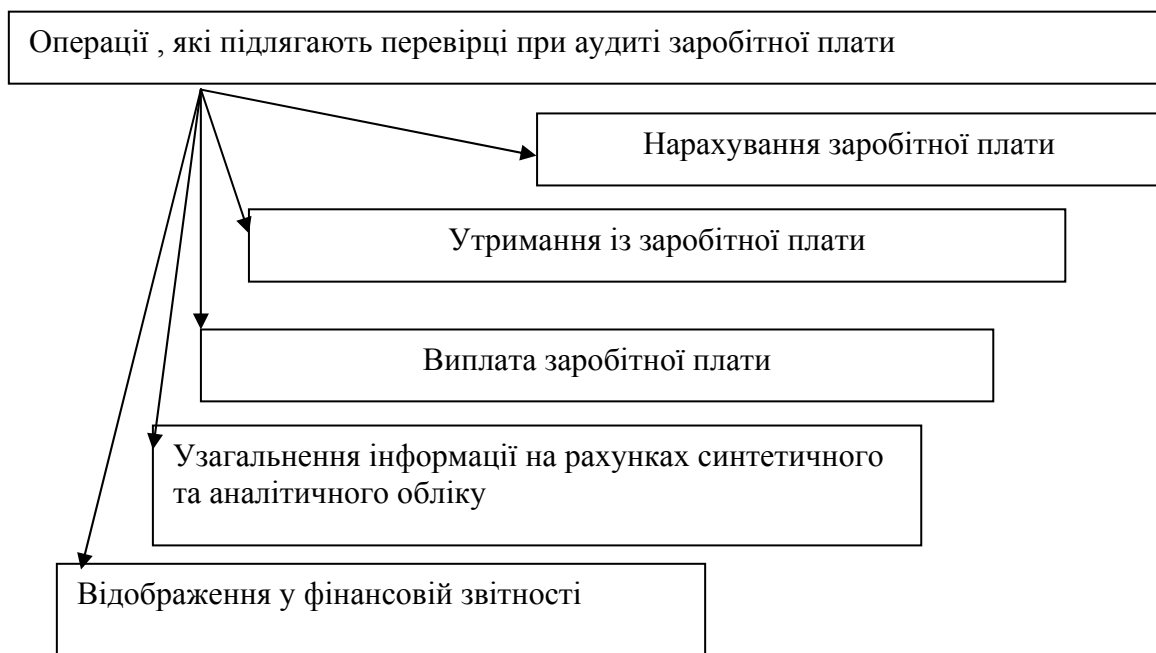


Рисунок 3.1 – Операції, які підлягають перевірці в аудиті заробітної плати

Об'єктами аудиту праці та її оплати на ПрАТ «Дніпроспецсталь» є:

I. Елементи облікової політики:

- НП(С)БО, якими керується підприємство при веденні обліку розрахунків з оплати праці;
- номенклатура робочих бухгалтерських рахунків, а також будова аналітичних рахунків з обліку розрахунків з оплати праці;
- форми бланків документів, реєстрів обліку, звітності;
- трудова дисципліна та дотримання трудового законодавства;
- політика оплати праці та стимулювання;
- система внутрішнього контролю операцій з оплати праці;
- бази оподаткування ПДФО, ставки ПДФО та військового збору.

II. Операції з обліку розрахунків:

- з оплати праці
- розрахунків з бюджетом за податком на доходи фізичних осіб (ПДФО);

III. Записи в первинних документах, реєстрах обліку та у звітності.

IV. Інформація про порушення ведення в обліку нестачі, зловживання, які знайшли документальне підтвердження в актах ревізії, перевірок, висновках аудиторів і постановках правоохоронних органів.

Предмет аудиту розрахунків з оплати праці – господарські процеси та операції, пов'язані з розрахунками підприємства за зобов'язаннями перед робітниками, а також відносини, що виникають при цьому на підприємстві та за його межами.

Джерела інформації аудиту розрахунків з оплати праці:

- 1) вимоги нормативних документів, що регламентують облік розрахунків з оплати праці;
- 2) колективний договір;
- 3) положення про робочий час; положення про оплату праці; положення про преміювання;
- 4) контрольні журнали робочого часу;
- 5) посадові інструкції;
- 6) наказ про облікову політику;

- 7) інші накази по підприємству;
- 8) виробничо-фінансові плани, бізнес-плани;
- 9) трудові договори і контракти;
- 10) форми з обліку особового складу:
 - П-5 "Табель обліку використання робочого";
 - П-6 "Розрахунково-платіжна відомість працівника";
 - П-7 "Розрахунково-платіжна відомість (зведена)";
- 11) первинні документи з обліку праці та її оплати (наряди на відрядну роботу, дорожні листки автомобіля, табелі обліку робочого часу тощо);
- 12) накопичувальні відомості, журнали обліку робіт і витрат;
- 13) розрахунково-платіжні відомості, зведені відомості нарахування оплати праці за складом і категоріями працівників, особові рахунки, реєстр депонованої заробітної плати, реєстр авансових виплат працівникам тощо;
- 14) первинні документи з обліку виготовленої продукції, наданих послуг тощо;
- 15) реєстри синтетичного та аналітичного обліку по рахункам:
 - 15 "Капітальні інвестиції";
 - 20 "Виробничі запаси"; 23 "Виробництво";
 - 26 "Готова продукція";
 - 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва";
 - 28 "Товари";
 - 66 "Розрахунки за виплатами працівникам";
 - 91 "Загально виробничі витрати";
 - 92 "Адміністративні витрати";
 - 93 "Витрати на збут";
 - 94 "Інші витрати" тощо;
- 16) аудиторські звіти, акти ревізій, матеріали інвентаризації тощо;
- 17) відповіді на запити аудитора;
- 18) статистична та фінансова звітність;
- 19) результати, отримані в ході аудиторської перевірки тощо.

Для перевірки стану бухгалтерського обліку і звітності, сприяння ефективної роботи підприємства, раціональному використанню матеріальних, трудових і фінансових ресурсів і відповідно отримання максимального прибутку, керівництво ПрАТ «Дніпроспецсталь» щорічно проводить незалежну експертизу фінансово – господарської діяльності.

Для цього керівництво підприємства направляє аудиторській фірмі «Лист – Замовлення» на проведення аудиторської перевірки, в свою чергу аудиторська фірма (якщо вона згодна проводити аудиторську перевірку на даному підприємстві) направляє керівникові підприємства «Лист – зобов'язання на проведення аудиту» і заключає «Договір на виконання аудиторських робіт з аудиторською фірмою "Аудит-підприємство"».

Директору

ТОВ аудиторська фірма " Аудит-підприємство "

Петрунь Ганні Іванівні

"10" березня 2021р.

ЛИСТ-ЗАМОВЛЕННЯ

Шановна Ганно Іванівно!

Прошу Вас призначити проведення аудиторської перевірки заробітної плати на Підприємстві ПрАТ « Дніпроспецсталь », яка повинна відповідати таким вимогам:

1. Масштаб:

– за період з "01"січня 2020р. по "31" грудня 2020 р.;

2. Мета:

– надання аудиторського висновку з розрахунків заробітної плати працівників, а також бухгалтерських звітів.

3. Форма подання звіту перевірки та висновку:

– письмова.

4. Методи перевірки : операційна, вибіркова, суцільна, комплексна.

5. Місце перевірки (необхідне підкреслити):

– м. Запоріжжя, вул. Південне шосе, 81.

6. Строк перевірки:

з "1" квітня 2021р. по "31"квітня 2021р.

Керівник Корнієвська Наталія Петрівна

Підпис

Оформлюється лист-зобов'язання про проведення аудиту

Додаток до МСА 210

«Умови домовленості про аудиторську перевірку»

Генеральному директору ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Корнієвській Н.П.

Ви звернулися до нас із проханням про проведення аудиторської перевірки обліку заробітної плати Прат «Дніпроспецсталь» станом на 1 ієресьня 2019р., а також звіту про фінансові результати, про рух грошових коштів та приміток за рік, що завершується на цю дату. Цим листом ми раді підтвердити прийняття нами і наше розуміння цього завдання. Аудиторську перевірку ми проведемо з метою висловити думку про фінансові звіти.

Ми проводитимемо аудиторську перевірку відповідно до Міжнародних стандартів аудиту. Ці стандарти вимагають, щоб ми планували та проводили аудиторську перевірку з метою одержати обґрунтовану впевненість у тому, що фінансові звіти не містять суттєвих викривлень. Аудит передбачає перевірку шляхом тестування, свідчень, що підтверджують суми та розкриття інформації у фінансових звітах. Аудиторська перевірка включає й оцінювання застосовуваних принципів бухгалтерського обліку та суттєвих облікових оцінок, здійснених управлінським персоналом, а також оцінювання подання фінансових звітів у цілому.

У зв'язку з тестовим характером аудиторської перевірки та іншими властивими аудиторській перевірці обмеженнями (разом із обмеженнями, властивими будь-якій системі бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю) є неминучий ризик того, що навіть деякі суттєві викривлення можуть залишитись невиявленими.

Окрім нашого висновку про фінансові звіти, ми плануємо надати окремий лист, який стосується помічених нами суттєвих недоліків у системах бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю.

Ми нагадуємо Вам, що відповідальність за підготовку фінансових звітів, у тому числі за відповідне розкриття інформації, несе управлінський персонал компанії. Сюди входить ведення відповідних облікових записів, здійснених заходів внутрішнього контролю, вибір та застосування облікової політики та охорона активів компанії. Ми просимо управлінський персонал компанії (і це є частиною процесу аудиторської перевірки) надавати письмове підтвердження стосовно пояснень, зроблених у зв'язку з аудиторською перевіркою.

Ми сподіваємося на повноцінну співпрацю з Вашим персоналом і на те, що нам буде надано всі записи, документацію та іншу інформацію, потрібну в зв'язку з нашою аудиторською перевіркою. Наш гонорар (що виплачується на основі рахунків, які виставлятимуться відповідно до виконаних робіт) розраховується, виходячи з часу, витраченого фахівцями на проведення аудиторської перевірки, та містить покриття поточних витрат. Погодинна оплата варіюється залежно від ступеня відповідальності фахівців, їхнього досвіду та кваліфікації.

Цей лист вважається дійсним протягом наступних років до моменту припинення терміну його дії, внесення змін або заміни цього листа іншим.

Просимо Вас підписати та повернути один примірник цього листа на доказ того, що він відповідає Вашому розумінню умов проведення нами аудиторської перевірки фінансових звітів.

Директор аудиторської фірми _____ Г.І. Петрунь

Підтверджено від імені

ПрАТ «Дніпроспецсталь» _____ Генеральний директор

Корнієвська Н.П. дата.

Складається договір договір на проведення аудиту

Договір на проведення аудиту

(надання аудиторських послуг) №1

м. Запоріжжя «15» березня 2021 р.

Аудиторська фірма ТОВ аудиторська фірма "Аудит-підприємство", яка здійснює свою діяльність на підставі Свідоцтва про внесення до Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності № 004529 від 23 лютого 2001 року, виданого Аудиторською палатою України, – надалі "ВИКОНАВЕЦЬ" в особі директора, що діє на підставі статуту, з одного боку, та, ПрАТ «Дніпроспецсталь» надалі – "ЗАМОВНИК", в особі Корнієвської Наталії Петрівни, що діє на підставі Статуту з другого боку, згідно з Законом України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність", уклали цей договір про таке:

1. Предмет договору

1.1 Замовник доручає а Виконавець бере на себе зобов'язання здійснити аудиторську перевірку (операційний аудит) за Програмою, затвердженою Замовником, яка є невід'ємною частиною цього Договору.

1.2 Аудиторська перевірка охоплює діяльність Замовника за період з 1 січня 2020 року по 31 грудня 2020 року.

1.3 Початок робіт 1 квітня 2021 року закінчення 30 квітня 2021 року.

1.4 Мета аудиту – дослідження (здійснення процедур перевірки) стосовно відповідності розрахунків з заробітної плати в діяльності Замовника (визначених його керівництвом у Програмі робіт) вимогам чинного законодавства, прийнятої облікової політики, методології бухгалтерського та податкового обліку.

1.5 Масштаб аудиту: перевірка буде здійснюватися шляхом застосування процедур отримання достатніх аудиторських свідчень за національними (та /або/ міжнародними стандартами аудиту) в повному обсязі, необхідному для формування аудиторського висновку (незалежної професійної думки). Надана Замовником інформація а також отримані в ході перевірки дані будуть тестуватися на наявність та одночасно на відсутність суттєвих (матеріальних) розбіжностей (невідповідностей) між економіко-правовою сутністю господарських фактів та вимогам чинного законодавства і їх відображенням в обліку Замовника.

1.6 Результати робіт. Сторони Договору результатом робіт визначають інформацію (у формі аудиторського звіту) про наявність (або відсутність) в діяльності Замовника (або у обліку Замовника) суттєвих невідповідностей (відхилень від вимог чинного законодавства та вимог до бухгалтерського (податкового) обліку господарських операцій в Україні.

2. Вартість робіт та порядок розрахунків

2.1 За виконання робіт за цим договором Замовник сплачує Виконавцю винагороду у розмірі_24000 грн., (прописом) з ПДВ (ПДВ складає 4000грн).

2.2 Оплата здійснюється виключно у національній валюті України та в безготівковій формі.

2.3 Замовник авансує Виконавця у розмірі 50% вартості робіт за цим договором протягом 3-х днів з дати підписання цього договору.

2.4 Оплата роботи Виконавця здійснюється Замовником незалежно від характеру результату робіт за цим Договором (наявності виявлених

суттєвих невідповідностей /відхилень/ або їх відсутності /невиявлення/) у відповідності до умов п. 2.1-2.2 цього договору.

3. Порядок здачі та прийому результатів робіт

3.1 В ході робіт та (а/або) по їх завершенню Виконавець знайомить Замовника з попередніми результатами перевірки (попередні висновки). Попередні висновки є неофіційними. Вони можуть обговорюватися Замовником та Виконавцем з залученням третіх осіб. По закінченню терміну дії договору (або раніше) Виконавець у 3-х денний термін надає Замовнику текст аудиторського звіту. Звіт є конфіденційним. Він передається у друкованому виді в одному екземплярі. Другий екземпляр зберігається у Виконавця на протязі календарного року.

3.2 В разі незгоди Замовника зі змістом звіту або його окремими положеннями, суперечка з цього приводу вирішується у судовому порядку. При цьому Замовник зобов'язаний повідомити письмово Виконавця про незгоду з звітом.

4. Зобов'язання сторін

4.1 Виконавець в ході перевірки та по її результатам зобов'язаний:

- дотримуватись вимог чинного законодавства України, Міжнародних стандартів аудиту, Кодексу професійної етики аудитора України;
- уникати прилюдної оцінки дій посадових осіб Замовника або його персоналу, власників (учасників) та не використовувати ім'я Замовника і закриті за його рішенням дані в засобах масової інформації;
- зберігати комерційну таємницю відносно отриманої в ході перевірки інформації;
- не вступати в комерційні відносини з клієнтами Замовника;
- дотримуватись доброзичливості та нейтральності до персоналу замовника та до його діяльності в цілому;

- повідомляти керівництво Замовника про суттєві невідповідності (відхилення) безпосередньо після їх виявлення та ідентифікації в ході перевірки;
- не отримувати від Замовника його продукцію, роботи або послуги до та в ході аудиторської перевірки.

4.2 Замовник в ході перевірки та по її результатам зобов'язаний:

- забезпечити Виконавцю доступ до будь якої інформації та до будь яких підрозділів.

Замовника які потрібні останньому для виконання робіт за цим договором;

- забезпечити Виконавцю можливість отримати від посадових осіб Замовника письмової інформації з предмету перевірки або пояснень власних дій;
- сприяти отриманню в разі потреби інформації від третіх осіб;
- своєчасно та у повному обсязі надавати Виконавцю усі необхідні йому для перевірки данні, реєстри обліку, звітність, адміністративні та інші документи;
- не втручатися в методику перевірки, організацію та роботу персоналу Виконавця та відмовитися від тиску на Виконавця з метою зміни його професійної думки;
- своєчасно прийняти та сплатити роботу Виконавця по цьому договору у відповідності з його умовами.

5. Права сторін

5.1 Кожна з сторін цього договору має право припинити його дію. Для цього одна з сторін повинна письмово сповістити іншу про наміри припинити роботи за цим договором з обґрунтованим поясненням свого рішення. При цьому таке повідомлення сторона-ініціатор припинення дії договору зобов'язана здійснити повідомлення другої сторони не пізніше ніж через 3 дні після початку робіт. Якщо цей термін буде порушено, то сторона – ініціатор припинення дії договору виплачує іншій стороні

компенсацію у розмірі 10% від загальної вартості робіт за п. 2.1 цього договору.

5.2 За письмовою згодою сторони можуть припинити дію цього договору без взаємних фінансових (матеріальних) компенсацій.

6. Відповідальність сторін

6.1 Відповідальність Виконавця відповідно Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», іншим чинним законодавством України.

6.2 Замовник та Виконавець несуть відповідальність за дотримання своїх зобов'язань (розділ 4) викладених в цьому договорі.

6.3 За неякісне виконання взятих на себе зобов'язань по цьому договору Виконавець та Замовник несуть матеріальну відповідальність згідно вимог чинного законодавства а суперечки між ними вирішуються у судовому порядку.

7. Інші особливі умови

7.1 Замовник несе відповідальність за достовірність наданої Виконавцю інформації, її повноту, точність та правильність оформлення (юридичну силу); за виявлені в ході перевірки відхилення від вимог чинного законодавства, облікової політики та методології обліку; за фінансові результати та звітність по ним; за початкові залишки на рахунках бухгалтерського обліку та показники звітності які не перевірялися до цієї перевірки, або перевірялися іншими аудиторами; за невиконання пропозицій аудиторів по усуненню виявлених невідповідностей (відхилень, помилок, тощо).

7.2 В зв'язку з сутністю перевірки та притаманних аудиту обмежень, існує імовірність та можливість того, що окремі, навіть суттєві відхилення (помилки, відмінності, тощо) можуть бути не виявлені в ході перевірки, за що у відповідності до Національних нормативів аудиту Виконавець відповідальності не несе.

7.3 За результатами операційної перевірки аудиторська гарантія, яка за національними нормативами аудиту означає наявність достатньої кількості доказів для виказування професійної думки Виконавцем Замовнику або третім особам не надається.

ПрАТ «Дніпроспецсталь»

М. Запоріжжя, Південне шосе, 81

ТОВ аудиторська фірма

"Аудит-підприємство "

м.Запоріжжя, пр. Соборний 15

Після укладення договору аудитор займається плануванням аудиту заробітної плати. В першу чергу аудитор знайомиться з системою ведення бухгалтерського обліку на підприємстві і робить оцінку внутрішнього контролю.

Оцінити ризик можна за допомогою використання тестів

Після цього проводиться тестування по спеціальній анкеті і визначити, чи слід проводити повну або часткову інвентаризацію заробітної плати, чи необхідне проведення суцільної документальної перевірки або можна обмежитися вибірковою перевіркою.

Під час перевірки організації внутрішнього контролю аудитор перш за все повинен проаналізувати права внутрішніх контролерів на підприємстві. Як правило служба внутрішнього контролю повинна мати такі права:

- отримувати усно або письмово від керівників підрозділу, який перевіряється, необхідні документи, пояснення, а також інші матеріали, пов'язані з діяльністю цього підрозділу;

- визначити відповідність дій та операцій, що здійснюються співробітниками підприємства України іншими нормативно-правовими актами, рішеннями керівників органів підприємства, які визначають політику

та стратегію його діяльності, процедуру прийняття і реалізації рішень, організацію обліку та звітності

При організації внутрішнього контролю повинні бути чітко визначені та розподілені обов'язки окремих працівників з перевірки різних напрямків звітності, а також встановлені межі їх повноважень згідно з покладеними обов'язками. Не можна припускати, щоб одна особа контролювала всю операцію з початку і до кінця. Аудитор повинен також перевірити, щоб з метою запобігання зловживанням у відносинах із співробітниками інших підрозділів підприємства керівник служби внутрішнього контролю проводив постійну ротацію внутрішніх контролерів.

Аудитору необхідно впевнитися в тому, що функціонування системи внутрішнього контролю здійснювалось протягом всього періоду аудиторської перевірки. Якщо в різних проміжках періоду аудиторської перевірки на підприємстві використовувалися різні види контролю, аудитору слід оцінити та вивчити кожну з таких процедур окремо.

Якщо були випадки, коли внутрішній контроль на підприємстві деякий час був відсутній, то стосовно цього періоду аудитору треба окремо переглянути характер, термін і обсяг процедур перевірки щодо операцій та інших подій цього періоду.

Аудитор складає план та програму (табл. 3.1, 3.2), які необхідні для детального планування аудиторських процедур.

Аудиторська фірма « Аудит-підприємство «

Підприємство ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Період перевірки з 01.04.21р. до 30.04.21р.

Таблиця 3.1 – Загальний план аудиту заробітної плати ПрАТ «Дніпроспецсталь»

	Етапи аудиту	Термін проведення	Виконавці
1	2	3	4
1	Планування перевірки	01.04.21.- 02.04.21	Іванова П.П
2	Етап фізичної перевірки	03.04.21 – 10.04.21	Іванова П.П
3	Етап фактичної перевірки (основний)	11.04.21 – 20.04.21	Іванова П.П
4	Заключний етап	21.04.21 – 30.04.21	Іванова П.П

Таблиця 3.2 – Програма аудиту нарахування заробітної плати ПрАТ «Дніпроспецсталь»

№	Мета	Перелік процедур	Докази	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Впевнитись у правильності визначення залишку на рахунках обліку заробітної плати	Перевірка правильності визначення залишку на рахунках обліку заробітної плати	Журнал 5, Головна книга, Баланс	ЗП-1	3.04.21-3.04.21	Іванова П.П.	
2	Впевнитись у правильності нарахування заробітної плати за фактично відпрацьований час	Перевірка правильності нарахування заробітної плати за фактично відпрацьований час	Довідка бухгалтерії, таблиць обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази	ЗП-2	4.04.21-4.04.21	Іванова П.П.	
3	Впевнитись у правильності нарахування розміру допомоги з тимчасової непрацездатності для працівників, які мають стаж більше шести місяців протягом останніх дванадцяти місяців	Перевірка правильності нарахування розміру допомоги з тимчасової непрацездатності для працівників, які мають стаж більше шести місяців протягом останніх дванадцяти місяців	Довідка бухгалтерії, таблиць обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази	ЗП-3	5.04.21-5.04.21	Іванова П.П.	
4	Впевнитись у правильності нарахування розміру допомоги з тимчасової непрацездатності для працівників, які мають стаж менше шести місяців протягом останніх 12 місяців	Перевірка правильності нарахування розміру допомоги з тимчасової непрацездатності для працівників, які мають стаж менше шести місяців протягом останніх дванадцяти місяців	Довідка бухгалтерії, таблиць обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази	ЗП-4	6.04.21-6.04.21	Іванова П.П.	

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7	8
5	Впевнитись у правильності нарахування розміру допомоги з тимчасової непрацездатності для сумісників	Перевірка правильності нарахування розміру допомоги з тимчасової непрацездатності для сумісників	Довідка бухгалтерії, таблиць обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази	ЗП-5	6.04.21-6.04.21	Іванова П.П.	
6	Впевнитись у правильності нарахування розміру відпускних	Перевірка правильності нарахування розміру відпускних	Довідка бухгалтерії, таблиць обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази	ЗП-6	7.04.21-7.04.21	Іванова П.П.	
7	Впевнитись у правильності нарахування розміру оплати праці у святковий і неробочий день працівникам, праця яких оплачується годинними або денними ставками	Перевірка правильності нарахування розміру оплати праці у святковий і неробочий день працівникам, праця яких оплачується годинними або денними ставками	Довідка бухгалтерії, таблиць обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази	ЗП-7	7.04.21-7.04.21	Іванова П.П.	
8	Впевнитись у правильності нарахування розміру оплати праці у святковий і неробочий день працівникам, які одержують місячний оклад	Перевірка правильності нарахування розміру оплати праці у святковий і неробочий день працівникам, які одержують місячний оклад	Довідка бухгалтерії, таблиць обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази	ЗП-8	7.04.21-7.04.21	Іванова П.П.	
9	Впевнитись у правильності нарахування розміру оплати праці у нічний час	Перевірка правильності нарахування розміру оплати праці у нічний час	Довідка бухгалтерії, таблиць обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази	ЗП-9	8.04.21-8.04.21	Іванова П.П.	

Таблиця 3.3 – Робочий документ ЗП-1 Перевірка правильності визначення залишку на рахунках обліку заробітної плати на 01.01.2021

Рахунок	Журнал 5	Головна книга	Баланс	Відхилення	
				Головної книги від Журналу 5	Балансу від Головної книги
661	541200,02	541200,05	541100,10	+0.03	+100.05
662	68422,10	68422,10	68422,10	-	-
663	622281,10	622281,10	622281,00	-	+0.1

Таблиця 3.4 – Робочий документ ЗП-2 Перевірка правильності нарахування заробітної плати за фактично відпрацьований час

Період	ПІБ	За даними підприємства	За даними аудиту				Відхилення
			оклад	кількість робочих днів в місяці	кількість відпрацьованих днів в місяці	нараховано	
1	2	3	4	5	6	7=4÷5x6	8
1.08.20-31.08.20	Романенко В.Л.	14300,0	14300,00	18	17	13505,56	+794,44

Таблиця 3.5 – Робочий документ ЗП-3 Перевірка правильності нарахування розміру допомоги з тимчасової непрацездатності для працівників, які мають стаж більше шести місяців протягом останніх дванадцяти місяців

Період	ПБ	За даними підприємств а	За даними аудиту					Відхилення
			сукупна сума доходу, на яку нарахований єдиний соціальний внесок за розрахунковий період	кількість календарних днів у цьому періоді	кількість календарних днів непрацездатності	% у залежності від страхового стажу працівника	нараховано лікарняних	
1	2	3	4	5	6	7	8=(4÷5)х7	9
10.07.20-15.07.20	Головко П.Р.	1872,63	120000,25	365	6	100	1972,61	-100,02

Таблиця 3.6 – Робочий документ ЗП-4 Перевірка правильності нарахування розміру допомоги з тимчасової непрацездатності для працівників, які мають стаж менше шести місяців протягом останніх дванадцяти місяців

Період	ПБ	За даними підприємства	За даними аудиту			Відхилення
			середньоденна заробітна плата за фактично відпрацьовані календарні місяці виходячи з нарахованого за цей період доходу з урахуванням коефіцієнту страхового стажу	середньоденна зарплата виходячи з розміру мінімальної заробітної плати (німальна заробітна плата, встановлена в місяці настання страхового випадку, яку ділимо на 30,44)	нараховано лікарняних (порівнюються дві величини середньоденної заробітної плати, для розрахунку допомоги вибирається менша	
1	2	3	4	5	6	7
19.07.20-23.07.20	Авко А.А.	988,27	915,37	201,04	1005,20	-17,07

Таблиця 3.7 – Робочий документ ЗП-5 Перевірка правильності нарахування розміру допомоги з тимчасової непрацездатності для сумісників

Період	ПІБ	За даними підприємства	За даними аудиту				Відхилення
			щомісячна сумарна заробітна плата за основним місцем роботи	щомісячна сумарна заробітна плата за місцем роботи за сумісництвом	максимально її величини бази нарахування єдиного внеску.	нараховано лікарняних (щомісячна сумарна заробітна плата, з якої розраховується допомога, за основним місцем роботи та за місцем роботи за сумісництвом не може перевищувати розміру максимальної величини бази нарахування єдиного внеску)	
1	2	3	4	5	6	7	8
18.07.20-22.07.20	Попов А.Р.	1057,43	16300,00	8000,00	5216,25	857,53	+199,90

Таблиця 3.8 – Робочий документ ЗП-6 Перевірка правильності нарахування розміру відпускних

Період	ПІБ	За даними підприємства	За даними аудиту				Відхилення
			сукупна сума доходу 12 місяців, що передують місяцю надання відпустки або надання компенсації за невикористану відпустку	кількість календарних днів у 12 місяців за виключенням святкових днів	кількість календарних днів відпустки	нараховано відпускних	
1	2	3	4	5	6	7	8
1.07.20-14.07.20	Аверко А.А.	7220,95	178000,35	356	14	6820,74	+400,21

Таблиця 3.9 – Робочий документ ЗП-7 Перевірка правильності нарахування розміру оплати праці у святковий і неробочий день працівникам, праця яких оплачується годинними або денними ставками

Період	ПІБ	За даними підприємства	За даними аудиту				Відхилення
			годинна або денна ставка	подвійний розмір	кількість відпрацьованих днів святкових і неробочих днів	нараховано за роботу у святкові і неробочі дні	
1	2	3	4	5	6	7	8
01.08.20-31.08.20	Вал А.А.	201,36	201,36	402,72	1	402,72	-201,36

Таблиця 3.10 – Робочий документ ЗП-8 Перевірка правильності нарахування розміру оплати праці у святковий і неробочий день працівникам, які одержують місячний оклад

Період	ПІБ	За даними підприємства	За даними аудиту			Відхилення	
			годинна або денна ставка	- одинарний розмір зверх окладу, якщо робота у святковий і неробочий день провадилася в межах місячної норми робочого часу; - подвійний розмір зверх окладу, якщо робота провадилася понад місячну норм	кількість відпрацьованих днів святкових і неробочих днів		нараховано за роботу у святкові і неробочі дні
1	2	3	4	5	6	7	8
01.08.20-31.08.20	ВолоВ.Р	1833,34	916,67	916,67	1	916,67	+916,67

Таблиця 3.11 – Робочий документ ЗП-9 Перевірка правильності нарахування розміру оплати праці у нічний час

Період	ПІБ	За даними підприємства	За даними аудиту				Відхилення
			тарифна ставка (оклад)	підвищений розмір встановлюваний генеральною, галузевою (регіональною) угодами та колективним договором, але не нижче 20% тарифної ставки (окладу) за кожну годину роботи у нічний час	кількість відпрацьованих нічних годин (нічним час діє з 10 години вечора до 6 години ранку)	нараховано за роботу у нічний час	
1	2	3	4	5	6	7	8
1.08.20-31.08.20	Попов А.А.	393,60	25,61	9,84	48	472,32	-78,72

Робочі документи – це записи, в яких аудитор фіксує використані процедури, тести, отриману інформацію і висновки, винесені в результаті проведення аудиту. Робочі документи є власністю аудитора. Вони мають містити всю інформацію, яку аудитор вважає важливою для правильного виконання перевірки. Ця інформація повинна підтвердити висновок аудитора.

В ході виконання аудиту було складено робочі документи, в яких оформлені результати аудиту (табл. 3.3 – 3.11).

30.04.2021р

М. Запоріжжя

Аудиторський звіт

Аудиторська фірма "Аудит-підприємство" м. Запоріжжя (сертифікат аудитора №11122 виданий рішенням Аудиторської палати України №154 від 01.02.2019р.), яка здійснює аудиторську діяльність на підставі ліцензії №1254-В, виданою аудиторською палатою України 12.03.2020р., проведено аудиторську перевірку обліку заробітної праці ПрАТ «Дніпроспецсталь» м. Запоріжжя.

Аудитором Петренко Віктором Семеновичем проведена аудиторська перевірка нарахування заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь» за період з 01.01.2019р. по 1.12.2019р.

Підстава для проведення аудита договір № 1 від 15.03.2021р.

Особи, відповідальні за фінансовий стан підприємства:

Директор з персоналу та заробітної плати Зіновкін М.С

Особи, відповідальні за стан бухгалтерського обліку

Головний бухгалтер Лучко Г.П.

Аудит проводився при участі осіб, відповідальних за фінансовий стан підприємства, бухгалтерський облік і звітність.

Початок 01.04.2021р.

Аудит закінчено 29.04.21р.

Документи надані для перевірки: таблиця обліку розрахунків робочого часу (ф.№ П – 5), особові картки (ф.№ П – 2), журнал 3, журнал 5, головна книга, баланс, довідка бухгалтерії, платіжне доручення, виписка банку, звіт про ЄСВ, форма 1-ДФ, розрахунково-платіжні відомості, дані фонду соціального страхування із сукупним річним доходом на кожного співробітника, головна книга, журнали-ордери, оборотно-сальдові відомості, розрахунковий листок та утримання із заробітної плати, накази.

Питання винесені до перевірки:

1. Перевірка дотримання положень законодавства про працю;
2. Перевірка системи нарахувань заробітної плати;
3. Перевірка ведення аналітичного обліку по працюючих і зведених розрахунків по оплаті праці.

Порушення виявлені в ході аудиту:

- при правильності визначення залишку на рахунках обліку заробітної плати на 01.01.2021 виявленні відхилення за рахунком 661 в Головній книзі від Журналу 5 0,03 грн Балансу вд Головної книги +100,05 грн, відхилення за рахунком 663 Балансу вд Головної книги +0,01 грн;

- в нарахуваннях заробітної плати за фактично відпрацьований час Романенко В.Л. за серпень 2020 року недооплачено 8 годин на суму +794,44 грн.;

- в нарахуваннях розміру допомоги з тимчасової непрацездатності для працівників, які мають стаж більше шести місяців протягом останніх дванадцяти місяців за липень 2020 року Головка П.Р. недооплачено коштів на суму -100,02 грн.;

- в нарахуваннях розміру допомоги з тимчасової непрацездатності для працівників, які мають стаж менше шести місяців протягом останніх дванадцяти місяців за липень 2020 року Авко А.А. недооплачено коштів на суму -17,07 грн;

- в нарахуваннях розміру допомоги з тимчасової непрацездатності для сумісників за липень 2020 року Попову А.Р. переоплачено 199,90 грн.;

- в нарахуваннях розміру відпускних Аверко А.А. за липень 2020 року переплачено 400,21 грн;

- в нарахуваннях розміру оплати праці у святковий і неробочий день працівникам, праця яких оплачується годинними або денними ставками

Вал А.А. за серпень 2020 року недооплачено за працю в святковий день 201,36 грн.;

- в нарахуваннях розміру оплати праці у святковий і неробочий день працівникам, які одержують місячний оклад Воло В.Р. за серпень 2020 року переплачено за працю в святковий день 916,67 грн.;

- в нарахуваннях розміру оплати праці у нічний час за серпень 2020 року Попов А.А. недоплачено коштів 78,72 грн.

Висновки за результатами перевірки: надана інформація дає дійсне і повне уявлення про реальний склад розрахунків з заробітної плати, що перевіряється. Господарсько-фінансова діяльність здійснюється згідно з чинним законодавством; прийнята система бухгалтерського обліку відповідає законодавчим і нормативним вимогам. Звітність складена на основі дійсних даних фінансового обліку і достовірно відображає фактичне становище на 29.04.2021р. за результатами операцій за період з 01.01.2020р. по 31.08.2020 р.

Керівник аудиторської фірми

Г.І. Петрунь

Аудиторский висновок

За результатами проведення аудиту ПрАТ «Дніпроспецсталь» згідно договору №1 від 15.03.2019р. аудиторською фірмою " Аудит-підприємство» м. Запоріжжя (сертифікат аудитора №11122 виданий рішенням Аудиторської палати України №154 від 01.02.2019р.), яка здійснює аудиторську діяльність на підставі ліцензії №1254-В, виданою аудиторською палатою України 12.03.2020р., проведено аудиторську перевірку обліку заробітної плати ПрАТ «Дніпроспецсталь» м.Запоріжжя.

За даними фінансового обліку і звітності за період 01.01.2020р по 31.08.2020р. аудитором перевірено таку документацію: табеля обліку розрахунків робочого часу (ф.№ П – 5), особові картки (ф.№ П – 2), журнал 3, журнал 5, головна книга, баланс, довідка бухгалтерії, платіжне доручення, виписка банку, звіт про ЄСВ, форма 1-ДФ, розрахунково-платіжні відомості, дані фонду соціального страхування із сукупним річним доходом на кожного співробітника, головна книга, журнали-ордери, оборотно-сальдові відомості, розрахунковий листок та утримання із заробітної плати, накази. Аудитор керувався законодавством України у галузі господарської діяльності та оподаткування, встановленим порядком ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, національними нормами аудиту з урахуванням міжнародних норм і стандартів.

У результаті проведення аудиту встановлено таке:

Надана інформація дає дійсне і повне уявлення про реальний склад активів і пасивів підприємства, що перевіряється. Господарсько-фінансова діяльність здійснюється згідно з чинним законодавством; прийнята система бухгалтерського обліку відповідає законодавчим і нормативним вимогам.

Фінансова звітність складена на основі дійсних даних фінансового обліку і достовірно відображає фактичне фінансове становище на 01.01.2021р. за результатами операцій за період з 01.01.2020р. по 31.12.2020р.

Складено 29.04.2021р.

3.2 Удосконалення обліку заробітної плати працівників підприємства ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Здійснення нарахувань що відносяться до оплати праці відповідальний й трудомісткий процес. Складність полягає у тому, що нарахування зазвичай треба здійснити у короткий проміжок часу оскільки терміни частини виплат регламентовані законодавством, а для здійснення нарахувань необхідно вчасно отримати та проаналізувати доволі великі об'єми облікової

інформації. Враховуючи ці особливості у роботі з нарахуваннями оплати праці суб'єкту господарювання варто опиратися на заздалегідь підготовлений порядок обліку зазначених нарахувань.

Найважливішими завданнями організації обліку оплати праці є забезпечення у встановлені терміни проведення розрахунків з оплати праці (нарахування заробітної плати та інших виплат, розрахунок утримань), забезпечення своєчасності і правильності віднесення суми нарахованої заробітної плати і відрахувань на собівартість продукції, забезпечення контролю за дотриманням кількісного складу працівників, використанням робочого часу й додержанням трудової дисципліни, групування показники для цілей оперативного контролю та складання необхідної звітності, а також ведення розрахунків із бюджетом щодо утриманих податків і Пенсійним фондом щодо нарахування єдиного соціального внеску.

Удосконалення обліку оплати праці на підприємстві вимагає зміни таких елементів:

- удосконалення наявної системи організацію документообігу;
- зміна наявної системи оплати праці;
- удосконалення чинної моделі аналітичного обліку;
- автоматизації обліку;
- зміна форми оплати праці.

Спочатку для зручності та своєчасної обробки бухгалтерських документів із обліку оплати праці необхідно провести аналіз чинної системи організацію документообігу на підприємстві та його вдосконалення. Зокрема, визначення слабких місць дає змогу вдосконалити чи розробити більш ефективну систему руху документів, ефективно розподілити роботу між працівниками. Удосконалення документообігу полягає не тільки в удосконаленні форм документів, скорочення їх числа і числа копій, а й зміні руху документів і алгоритму їх формування. Одним із напрямів удосконалення системи ведення бухгалтерського обліку є зменшення документації завдяки впровадженню багатоденних і накопичувальних

документів, використання типових міжвідомчих форм, пристосованих до використання обчислювальної техніки. Для цієї мети найбільше підходить використання комп'ютерних технологій, де основне значення відводять місцю і ролі техніки в загальній схемі руху документів. Інші автори зазначають, що запровадження системи автоматизації документообігу забезпечує оперативний доступ до документів та звітної інформації, ефективно управління процесами руху та обробки документів, скорочення часу процедур узгодження документів та прийняття рішень, мінімізацію фінансових витрат на документообіг і діловодство.

Рух документів у всіх випадках відображає організаційну структуру апарату управління та розподіл обов'язків між його складовими. Тому вдосконалення документообігу значною мірою пов'язане з удосконаленням самої структури управління і не може розглядатися окремо.

Наступний напрям удосконалення організації заробітної плати – пошук нових форм оплати праці. Це обумовлено нездатністю традиційних механізмів на достатньому рівні сприяти підвищенню ефективності господарської діяльності. Перевагою нетрадиційних систем є їх простота, яка полягає у зрозумілості механізму нарахування грошової винагороди кожного працівника, наслідком чого є зростання значущості стимулюючої функції заробітної плати. На сьогодні міжнародні системи оплати праці більше орієнтовані на мотивацію працівника ніж вітчизняні, вони спрямовані на те, щоб працівник хотів працювати більше та ефективніше. Системи оплати праці, які використовують в Україні, характеризуються недостатньою гнучкістю й слабкою мотивацією, оскільки розмір заробітної плати не пов'язують із якістю та продуктивністю праці.

Відсутність ефективної системи оплати праці й матеріального стимулювання призводять до великої різниці в оплаті праці спеціалістів різних підрозділів і однорідних спеціалістів на підприємствах одного регіону. Це стає причиною плинності кадрів, нестабільності роботи колективів, зростання матеріальних витрат, пов'язаних із навчанням нових працівників.

У сучасних умовах виникає необхідність запровадження гнучких форм та систем оплати праці, зокрема використання контрактних та безтарифних систем.

Іншим важливим питанням удосконалення бухгалтерського обліку оплати праці є вдосконалення чинної моделі аналітичного обліку, оскільки дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг виробленої продукції кожним працівником, фонд заробітної плати і його структуру. Реформування бухгалтерського обліку заробітної плати шляхом удосконалення чинної моделі аналітичного обліку знаходить своє відображення в багатьох вітчизняних науковців.

Таким чином, питання щодо необхідності деталізації рахунків з обліку оплати праці в науковців не викликає сумнівів, однак вони розходяться в підходах щодо її напрямів та методів. Загалом удосконалення аналітичного обліку, на нашу думку, полягає в конкретизації рахунку для групування інформації щодо сум нарахованої заробітної плати в розрізі її видів та форм оплати праці та подальшій деталізації рахунків у розрізі субрахунків третього порядку, яку підприємство повинно здійснювати, виходячи з власних потреб.

Наступним напрямом успішного вирішення завдань бухгалтерського обліку оплати праці є використання різних комп'ютерних програм для автоматизації обліку. Впровадження автоматизованої системи обробки облікової інформації дозволить не тільки скоротити час розрахунків і обліку оплати праці, а й дозволить із найменшими затратами у визначенні терміни одержати інформацію, що необхідна для управління підприємством. Автоматизація облікового, аналітичного та контрольного процесу підвищує оперативність та точність облікової інформації, зменшує кількість ручних операцій, не допускає можливість помилок, які могли б виникнути під час ручного розрахунку цим самим забезпечуючи правильність нарахування заробітної плати працівникам підприємства та нарахування обов'язкових

платежів до фондів та бюджету. При цьому відпадає необхідність у здійсненні перевірок, ревізій, аудиту первинної документації.

Наступним елементом удосконалення обліку оплати праці є зміна способу її виплати. У сучасних умовах господарювання найбільш раціональним способом виплати заробітної плати є використання платіжних карток. Із цією метою на підприємствах створюють зарплатний проект. Такий спосіб оплати праці, який має такі переваги:

- спрощення процедури виплати заробітної плати; скорочення витрат, пов'язаних з інкасацією наявних коштів;
- можливість виплати заробітної плати працівникам у випадку їх відсутності; відсутність необхідності депонування заробітної плати й зберігання її в касі підприємства;
- значна оптимізація документування виплати заробітної плати.

Удосконалення організації обліку оплати праці також можливе завдяки використанню результатів наукових досліджень міжнародного досвіду. Доцільним буде перейняти досвід оплати праці зарубіжних країн, а саме:

- заробітна плата кожного працівника має бути встановлена індивідуально;
- перегляд заробітної плати робітників проводиться один раз на рік;
- застосовуються системи матеріального заохочення для різних категорій працівників;
- рівень заробітної плати має відображати досягнення та мотивацію працівника.

Заходи спрямовані на вдосконалення оплати праці, містять насамперед забезпечення залежності розмірів заробітної плати від особистого внеску працівників у результати праці.

На ПрАТ "Дніпроспецталь" для узагальнення інформації про облік заробітної плати призначено рахунок 66 "Розрахунки за виплатами працівникам". Класифікація рахунків аналітичного обліку на ПрАТ "Дніпроспецталь" будується ієрархічним методом класифікації з

використанням послідовної системи кодування. Кожна позиція у класифікації рахунків аналітичного обліку містить чотири – шістьзначний цифровий код і назву відповідних класифікаційних угруповань. Структура коду схематично має вигляд зображений на рисунку 3.1

На підставі чинного плану рахунків, на ПрАТ «Дніпроспецсталь», формується робочий план рахунків.

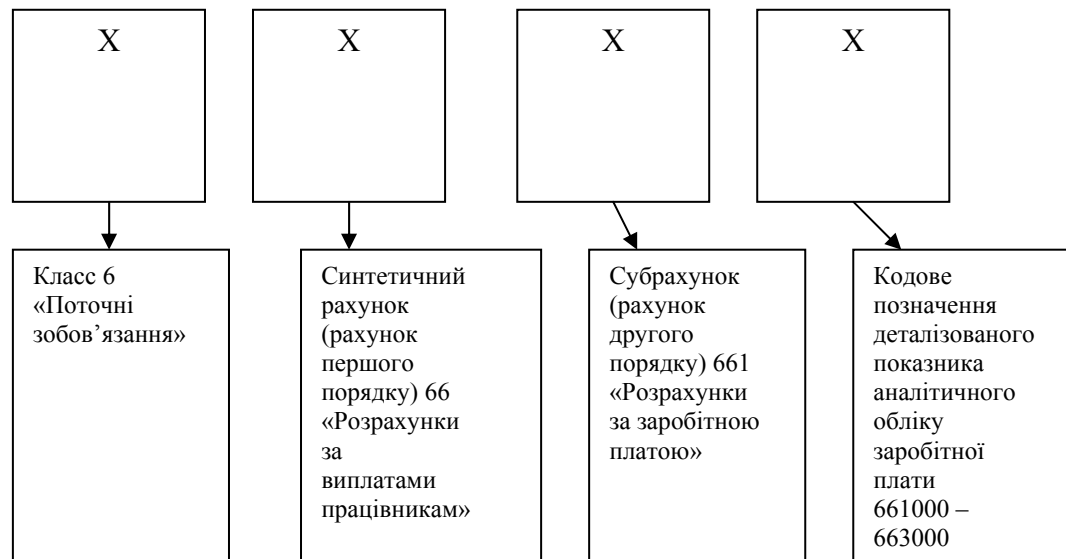


Рисунок 3.2 – Структура коду аналітичних рахунків з обліку заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Розрахунок заробітної плати різним категоріям працівників комбінату ПрАТ «Дніпроспецсталь» представлено в таблиці 3.13.

Таблиця 3.13 – Розрахунок заробітної плати різним категоріям працівників ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Умови	Утримання		Нарахування	До виплати
	ПДФО	Військовий збір	Єдиний внесок	
1	2	3	4	5
Обслуговуючому робітнику нараховано за повний відпрацьований місяць 4173 грн – мінімальну зарплату	$4173 \times 18\% = 751,14$ грн	$4173 \times 1,5\% = 62,60$ грн	$4173 \times 22\% = 918,06$ грн	$4173 - 813,74 = 3359,26$ грн

Продовження таблиці 3.13

1	2		3	4
Разом	813,74 грн		2244 грн	8211 грн
Нарахована заробітна плата робітнику ремонтної бригади	$10200 \times 18\% = 1836$ грн	$10200 \times 1,5\% = 153$ грн	$10200 \times 22\% = 2244$ грн	$10200 - 1989 = 8211,00$ грн
Разом	1989 грн		2244 грн	8211 грн
Робітниця з Окладом 9650,00 Працює на 1,0 ставку з доплатою за роботу у вечірній час 10%	$10615,00 \times 18\% = 1910,7$ грн	$10615, \times 1,5\% = 159,23$ грн	2335,30 грн	$10615,00 - 2069,93 = 8545,07$ грн
Разом	2069,93 грн		2335,30 грн	8545,07 грн

З метою удосконалення обліку заробітної плати та ефективного використання праці робітників на ПрАТ «Дніпроспецталь» пропонується створення ефективної системи обліку оплати праці ПрАТ «Дніпроспецталь», яка буде будуватися за трьома групами принципів: загальні, корпоративні, особистісні.

Підвищення рівня нарахованої заробітної плати можливо за умови підвищення компетенції (кваліфікації) працівників ПрАТ «Дніпроспецталь», яке може проводитися за допомогою проведення анкетування робітників.

Для удосконалення обліку заробітної плати на підставі Звіту по лікарняним листам працівників пропонується скласти відомість розрахунків за фондом соціального страхування на ПрАТ «Дніпроспецталь».

Таблиця 3.14 – Звіт по лікарняним листам у бухгалтерію ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Працівник	Підрозділ	Серія	Номер	Причини хвороби	Днів хвороби	Стаж роботи для нарахування	Сума, грн	Дні за рахунок підприємства	Сума за рахунок підприємства	Дні за рахунок соціального страхування	Сума за рахунок соціального страхування	Відсоток виплати
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Яр А.А.	СПЦ	ва	5288	5	3	20	958,21	3	958,21	0	0	100
Разом							958,21		958,21			

Таблиця 3.15 – Відомість розрахунків за фондом соціального страхування на ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Підрозділ Працівник	Сальдо на початок звітного періоду	Нараховано			Отримано			Сальдо на кінець звітного періоду
		Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	
		Д.т	Кт		Д.т	Кт		
Стаття розрахунків		3	4	5	6	7	8	9
	0							
Нараховано оплату перших 5 днів тимчасової непрацездатності		949	663	10000,00				
Нараховано допомога з тимчасової непрацездатності за рахунок ФСС		378	663	6000,00				
Отримані страхові кошти від ФСС на спецрахунок					313	378	6000,0	
								6000,00

Для деталізації інформації за відпустками на ПрАТ «Дніпроспецсталь» пропонується скласти відомість нарахованих відпусток.

Таблиця 3.16 – Відомість нарахованих відпусток ПрАТ «Дніпроспецсталь»

ПрАТ «Дніпроспецсталь»	Днів кадрової відпустки	Днів за розрахункови ми даними	Розрахунок відпускних	Кореспонденція рахунків	
				Дт	Кт
Підрозділ					
Працівник					
Вид відпустки					
1	2	3	4	5	6
ЦРМО-2					
Іванов П.А.	14	15	$140000 \div 356 \times 14 = 5505,62$	471	661
Петров А.А.	24	25	$154000 \div 365 \times 24 = 10126,03$	471	661
Сідор А.Р.	28	28	$145000 \div 356 \times 28 = 11404,49$	471	661
Разом			27036,14		

Таким чином, використання запропонованих документів обліку та оподаткування заробітної плати для ПрАТ «Дніпроспецсталь» дадуть можливість деталізувати облік за напрямками, представити інформацію у більш розгорнутому вигляді й тим самим створити ефективну систему обліку оплати праці в команді ПАТ «Дніпроспецсталь», що буде відповідати сучасним потребам ринкової економіки України та міжнародного співтовариства.

3.3 Удосконалення аудиту заробітної плати працівників на ПрАТ «Дніпроспецсталь»

Аудит розрахунків з оплати праці містить у собі великий обсяг інформації, що потребує перевірки та високої кваліфікації перевіряючого. Основним завданням аудитора є перевірка належності, коректності розрахунків, дотримання законів. Обов'язково перевіряються відрахування із заробітної плати, тобто податки та збори, та їх відображення на рахунках обліку і в бухгалтерській фінансовій звітності.

Метою аудиту розрахунків з оплати праці є дослідження та перевірка методики ведення обліку операцій, правомірності використання таких

методів та відповідності законодавству, що суттєво може вплинути на достовірність фінансової звітності та незалежного аудиторського висновку про правильність ведення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Система контролю на ПрАТ «Дніпроспецсталь» дає змогу регулювати діяльність підприємства з метою забезпечення: точності ведення обліку, у тому числі й обліку заробітної плати; достовірності внутрішньої інформації (зокрема, фінансової, що стосується виплат персоналу); ефективності управління загалом та зокрема, персоналом; уникнення непорозумінь, помилок, збитків; виконання певних зобов'язань (зокрема, фінансових, соціальних перед робітниками підприємства).

Аудит заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь» виконує управлінський персонал та представники бухгалтерії згідно зі своїми посадовими інструкціями. Бухгалтер ПрАТ «Дніпроспецсталь» здійснює перевірку з точки зору законності виплат працівникам як відповідно до поданих документів, чинного законодавства, так і в межах затвердженого рівня виплат у колективному договорі.

Під час аудиту заробітної плати та її оподаткування на ПрАТ «Дніпроспецсталь» досліджуються форми і система організації оплати праці, тому що в умовах ринкової економіки система оплати праці залежить не тільки від результатів роботи працівників підприємства, але й від ефективності діяльності всіх його структурних та виробничих підрозділів.

Аудит обліку, оподаткування заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь» включає такі три напрямки:

- контроль розрахунків за заробітною платою з точки зору дотримання трудового законодавства;
- перевірка стану внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку розрахунків з персоналом;
- контроль синтетичного та аналітичного обліку заробітної плати та її оподаткування.

Розробляючи пропозиції щодо удосконалення аудиту заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь» треба дотримуватися системного підходу, який забезпечить його найбільшу результативність визначить раціональність контрольної діяльності. Правильна організація системи аудиту на підприємстві ПрАТ «Дніпроспецсталь» забезпечить керівництво та власників достовірною інформацією про стан розрахунків з оплати праці.

Для створення необхідних умов ефективного виконання завдань контролю заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь» необхідно розробити процес організаційно-методичних заходів контролю, який буде включати організаційну, методичну, результативну та інспекційну стадії.

Ефективність процедур аудиту для проведення перевірок заробітної плати може бути підвищена завдяки використанню спеціально розроблених документів. Пропонуємо для удосконалення контролю заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь» такі документи, які деталізують облік та підвищують якість здійснених перевірок:

- відомість контролю розрахунків за видами оплат з урахуванням її поділу на першу та другу половину оплати (таблиця 3.17);
- відомість контролю нарахованої заробітної плати за видами (таблиця 3.18);
- відомість контролю правильності визначення середньої заробітної плати для сплати лікарняних (таблиця 3.19).

Запропонована методика аудиту заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь» надасть змогу вдосконалити контрольні процедури за підконтрольними об'єктами, описати алгоритм дій, що оптимізує витрати часу та удосконалив контрольний процес на підприємстві у загалом.

Таблиця 3.17 – Відомість аудиту розрахунків за видами оплат з урахуванням її поділу на першу та другу половину окладу

№ з/п	П.І.Б.	Всього нараховано за видами оплат		Відхилення	Всього утримано за рахунок працівника (ПДФО, ВЗ)		Відхилення	Всього утримано за рахунок підприємства (ЄВ)		Сума до видачі працівнику	Сума до видачі працівнику		Відхилення
		За даними підприємства	За даними контролера		За даними підприємства	За даними контролера		За даними підприємства	За даними контролера		За даними підприємства	За даними контролера	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	Ляшенко Т.А.	18756,00	18756,00		3657,57	3657,57		4126,50	4126,50		15099,23	15099,23	
	- за першу половину місяця	6170,00	6170,00		1203,15	1203,15		1357,40	1357,40		4966,85	4966,85	
	- за другу половину місяця	12586,80	12586,80		2454,42	2454,42		2769,00	2769,00		10132,38	10132,38	
2	Федоренко М.П.	22161,60	22161,60		4321,51	4321,51		4875,55	4875,55		17840,09	17840,09	
	- за першу половину місяця	7290,00	7290,00		1421,55	1421,55		1603,80	1603,80		5868,45	5868,45	
	- за другу половину місяця	14871,60	14871,60		2899,96	2899,96		3271,75	3271,75		11971,64	11971,64	

Таблиця 3.18 – Відомість контролю нарахованої заробітної плати за видами оплат

ПІБ працівника	Оклад		Щомісячна премія (30%)	Доплата за збільшення обсягу роботи	Оплата роботи в святкові і неробочі дні	Доплата за виконання обов'язків тимчасово відсутнього	Доплата за виконання обов'язків тимч. відсутнього	Доплата за інтенсивність праці	Доплата за роботу у вечірній час	Всього нараховано
	за першу половину місяця	за другу половину місяця								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Ляшенко Т.А.	6170,00	6170,00	3702,00	1234,00	1480,00	-	-	-	-	18756,80
Федоренко М.П.	7290,00	7290,00	4374,00	1458,00	1749,60	-	-	-	-	22161,60
Ткаченко С.Г.	5250,00	5250,00	3150,00	-	1260,00	1050,00	-	-	-	15960,00
Мороз М.В.	8178,50	6691,50	4461,00	-	-	-	-	2230,50	1487,00	23048,50
Судакова Н.С.	4675,00	3825,00	2250,00	-	-	-	-	1275,00	850,00	13175,00
Береза Н.Л.	2838,00	2322,00	1548,00	-	-	-	-	774,00	516,00	7998,00
Михаленко А.М.	5170,00	4230,00	2820,00	940,00	-	-	940,00	-	-	14100,00
Поляк С.Г.	2295,15	1877,85	1251,90	-	-	-	-	-	-	5424,90
Королькова О.В.	2295,15	1877,85	1251,90	417,30	-	-	-	-	-	5842,20

Таблиця 3.20 – Відомість аудиту правильності визначення середньої заробітної плати для сплати лікарняних

ПІБ працівника	Підрозділ	Розрахунковий період	Відпрацьовано днів за графіком роботи	Нарахована оплата праці за видами оплат та інші доплати		Оплата праці, з якої сплачувались страхові внески, грн	Оплата праці, яка враховується при обчисленні зарплати, грн
				Вид оплат	Сума, грн		
Іванов С.С.	ЦРМО-2	01.02.2019-01.02.2020	12	Погодинна, премія виробнича	108000	108000	108000
Пертов А.А.	РМЦ-1	01.01.2019-01.01.2020	2	Погодинна, премія виробнича	216000	216000	216000
Горошко В.А.	ЄСЦ	01,012019-01,01,2020	6	Погодинна, премія виробнича	196000	196000	196000

Отже, аудит розрахунків з оплати праці є однією найважливіших і складних ділянок аудиторської роботи, оскільки безпосередньо зачіпає економічні інтереси усіх без винятку працівників підприємства, що перевіряються.

Крім того, відіграє важливу роль у системі як внутрішнього, так і зовнішнього аудиту. Це пов'язано з тим, що облік праці і заробітної плати є трудомістким, потребує уваги і сконцентрованості, оскільки пов'язаний з обробленням великої кількості первинної інформації, має багато однотипних операцій, здійснення яких потребує багато часу.

Проведення аудиту розрахунків з персоналом з оплати праці має бути спрямоване на: консультування і розробку рекомендацій з питань організації праці і виробництва; підвищення ефективності розрахунків по заробітній платні; надання практичної допомоги, і працівникам підприємства, і вищому управлінському складу підприємства.

Аудит з оплати праці має бути спрямований не лише на проведення перевірки правильності нарахувань і утримань із заробітної плати, але й на формування рекомендацій, спрямованих на підвищення ефективності застосовуваної на підприємстві системи матеріального стимулювання.

Аудит розрахунків з персоналом з оплати праці повинен ґрунтуватися на аналізі трудових показників, які дозволяють: точніше оцінити техніко-економічний потенціал; визначити резерви; ефективного використання персоналу підприємства; визначити основні напрями зменшення витрат з оплати праці.

Витрати на персонал на багатьох підприємствах складають значну частку сукупних витрат підприємства, а тому від їх оптимальності залежить успішність діяльності підприємства, зокрема обсяг прибутку. Для вирішення питань оптимізації витрат на персонал необхідно володіти інформацією про них фокусуватися на релевантних для підприємства проблемах і орієнтуватися на основні потреби підприємства в цілому.

Ефективність процедур аудиту для проведення перевірок обліку заробітної плати може бути вдосконалена завдяки використанню спеціально розроблених документів. Пропонуємо для удосконалення контролю заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь» такі документи, які деталізують облік та підвищують якість здійснених перевірок: відомість контролю розрахунків за видами оплат з урахуванням її поділу на першу та другу половину оплати; відомість контролю нарахованої заробітної плати за видами; відомість контролю правильності визначення середньої заробітної плати для сплати лікарняних .

Удосконалення організації обліку оплати праці також можливе завдяки використанню результатів наукових досліджень міжнародного досвіду. Доцільним буде перейняти досвід оплати праці зарубіжних країн, а саме: заробітна плата кожного працівника має бути встановлена індивідуально; перегляд заробітної плати робітників проводиться один раз на рік; застосовуються системи матеріального заохочення для різних категорій працівників; рівень заробітної плати має відображати досягнення та мотивацію працівника.

З метою удосконалення обліку заробітної плати та ефективного використання праці робітників на ПрАТ «Дніпроспецсталь» пропонується створення ефективної системи обліку оплати праці ПрАТ «Дніпроспецсталь», яка буде будуватися за трьома групами принципів: загальні, корпоративні, особистісні.

Підвищення рівня нарахованої заробітної плати можливо за умови підвищення компетенції (кваліфікації) працівників ПрАТ «Дніпроспецсталь», яке може проводитися за допомогою проведення анкетування робітників.

Для удосконалення обліку заробітної плати на підставі Звіту по лікарняним листам працівників пропонується скласти відомість розрахунків за фондом соціального страхування на ПрАТ «Дніпроспецсталь».

Запропонована методика аудиту заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь» надасть змогу вдосконалити контрольні процедури за підконтрольними об'єктами, описати алгоритм дій, що оптимізує витрати часу та удосконалить контрольний процес на підприємстві у загалом

ВИСНОВКИ

1. Питання обліку та аудиту заробітної плати на вітчизняних підприємствах є актуальними та потребують конкретних пропозицій щодо їх вирішення, тому що конкурентоспроможності економіки кожного виробництва залежність від рівня добробуту персоналу.

Удосконалення системи обліку та аудиту заробітної плати проводились на ПрАТ «Дніпроспецсталь». Підприємство створено і діє на підставі чинної нормативно-правової бази та Статуту. Підприємство створене з метою виробництва спецсталей: сортового прокату, сталі, що калібрується, а також підшипникової, безнікелевої, хромонікелевої.

Основним видом діяльності ПрАТ «Дніпроспецсталь» є виробництво сортових злитків, прокату, поковок, та напівфабрикатів із спеціальних сталей (конструкційна вуглецева, сталь зі спецвластивостями, з використанням вакуумно-дугового переплаву, підшипникова, конструкційна, нержавіючі сталі та жаротривкі сплави на нікелевій та залізонікелевій основі.

2. На досліджуваному підприємстві ПрАТ «Дніпроспецсталь» облікова робота проводиться відокремленим структурним підрозділом – головною бухгалтерією, на чолі із головним бухгалтером.

Особливості ведення бухгалтерського обліку на ПрАТ «Дніпроспецсталь» регламентується Наказом «Про облікову політику підприємства».

На досліджуваному підприємстві ПрАТ «Дніпроспецсталь» організація та методика обліку розрахунків з персоналом відповідає вимогам чинного законодавства. Організаційні особливості облікового процесу співвідносяться зі складом облікового апарату та посадовими обов'язками, що виконуються працівниками головної бухгалтерії.

Облік розрахунків з персоналом здійснюється на підставі первинних документів у системі бухгалтерських рахунків. Нарахування заробітної плати

працівників ПрАТ «Дніпроспецсталь» здійснюється на підставі Наказу «Про облікову політику».

Фінансова звітність підприємства є джерелом аналізу, спрямованого на обґрунтування управлінських рішень.

Розглянувши звітну інформацію ПрАТ «Дніпроспецсталь» за 2018-2020 роки можна з певністю сказати що підприємство скорочує виробництво, зменшує кількість працівників, збільшує частку позикових коштів, збільшує період оборотності коштів, щороку погіршує свій фінансовий стан.

Аналізуючи фінансові звіти підприємства можна впевнено визначити позитивні та негативні зміни, що сталися на протязі звітного часу та зробити прогноз розвитку підприємства, визначити напрямки для подальшого росту, або розробити стратегію запобігання втрати коштів.

4. Підтвердження достовірності показників обліку та звітності заробітної плати здійснюється шляхом проведення аудиту.

Аудит заробітної плати сприяє кадровим перестановкам, підвищенню ролі служб з управління персоналом, дає напрямок діяльності відповідним службам. Внутрішній аудит розрахунків з персоналом з оплати праці дозволяє переконатися у тому, що фонд оплати праці і трудовий потенціал підприємства використовується повністю і ефективно, а організація та умови праці відповідають вимогам законодавства.

Вдосконалення організаційних аспектів аудиту розрахунків з заробітної плати пов'язано з поглибленням практики виконання аналітичних процедур на усіх етапах аудиту та визначення стандартизованих підходів до певних методів дослідження.

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

Облік заробітної плати в системі рахунків – це синтетичний облік нарахування і розподілу заробітної плати, визначення належної суми

працівникам і віднесення нарахованої оплати праці на відповідні рахунки витрат за статтями і об'єктами калькулювання.

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» та 16 «Витрати» визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати за роботи, виконані працівниками, та формування інформації про витрати підприємства, зокрема витрати на оплату праці.

Для обліку зарплати та розрахунків з працівниками використовується рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». На ньому ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом, який належить як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), а також розрахунки за неодержану персоналом у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами).

Підприємство використовує сучасні інформаційні технології: програми КІСУП та SAP ERP 6.0.

Аналізуючи фінансові звіти підприємства можна впевнено визначити позитивні та негативні зміни, що сталися на протязі звітного часу та зробити прогноз розвитку підприємства, визначити напрямки для подальшого росту, або розробити стратегію запобігання втрати коштів.

Розглянувши звітну інформацію ПрАТ «Дніпроспецсталь» за 2018-2020 роки можна з певністю сказати що підприємство скорочує виробництво, зменшує кількість працівників, збільшує частку позикових коштів, збільшує період оборотності коштів, щороку погіршує свій фінансовий стан.

Застосування примусових додаткових неоплачуваних днів при 5-и денному робочому тижні, карантинні заходи, зменшення обсягу виробництва знижує рівень заробітної плати працівників підприємства та негативно діє на їх ставлення до роботодавця.

4. Аудит розрахунків з оплати праці є однією найважливіших і складних ділянок аудиторської роботи, оскільки безпосередньо зачіпає економічні інтереси усіх без винятку працівників підприємства, що перевіряються.

Крім того, відіграє важливу роль у системі як внутрішнього, так і зовнішнього аудиту. Це пов'язано з тим, що облік праці і заробітної плати є трудомістким, потребує уваги і сконцентрованості, оскільки пов'язаний з обробленням великої кількості первинної інформації, має багато однотипних операцій, здійснення яких потребує багато часу.

Проведення аудиту розрахунків з персоналом з оплати праці має бути спрямоване на: консультування і розробку рекомендацій з питань організації праці і виробництва; підвищення ефективності розрахунків по заробітній платні; надання практичної допомоги, і працівникам підприємства, і вищому управлінському складу підприємства.

Аудит з оплати праці має бути спрямований не лише на проведення перевірки правильності нарахувань і утримань із заробітної плати, але й на формування рекомендацій, спрямованих на підвищення ефективності застосовуваної на підприємстві системи матеріального стимулювання.

5. Удосконалення організації обліку оплати праці також можливе завдяки використанню результатів наукових досліджень міжнародного досвіду. Доцільним буде перейняти досвід оплати праці зарубіжних країн, а саме: заробітна плата кожного працівника має бути встановлена індивідуально; перегляд заробітної плати робітників проводиться один раз на рік; застосовуються системи матеріального заохочення для різних категорій працівників; рівень заробітної плати має відображати досягнення та мотивацію працівника.

З метою удосконалення обліку заробітної плати та ефективного використання праці робітників на ПрАТ «Дніпроспецталь» пропонується створення ефективної системи обліку оплати праці ПрАТ «Дніпроспецталь»,

яка буде будуватися за трьома групами принципів: загальні, корпоративні, особистісні.

Підвищення рівня нарахованої заробітної плати можливо за умови підвищення компетенції (кваліфікації) працівників ПрАТ «Дніпроспецсталь», яке може проводитися за допомогою проведення анкетування робітників.

Ефективність процедур аудиту для проведення перевірок обліку заробітної плати може бути вдосконалена завдяки використанню спеціально розроблених документів. Пропонуємо для удосконалення контролю заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь» такі документи, які деталізують облік та підвищують якість здійснених перевірок: відомість контролю розрахунків за видами оплат з урахуванням її поділу на першу та другу половину оплати; відомість контролю нарахованої заробітної плати за видами; відомість контролю правильності визначення середньої заробітної плати для сплати лікарняних .

Запропонована методика аудиту заробітної плати на ПрАТ «Дніпроспецсталь» надасть змогу вдосконалити контрольні процедури за підконтрольними об'єктами, описати алгоритм дій, що оптимізує витрати часу та удосконалить контрольний процес на підприємстві у загалом.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Конституція України : станом на 1 верес. 2016 р. / Верховна Рада URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.
2. Кодекс законів про працю України: станом на 06.04.2017 №2005-VIII від-VIII URL: : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
3. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995, №108/95-ВР. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95>.
4. НП(С)БО 11 «Зобов'язання» від 31 грудня 2000 року №20, URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>
5. НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» від 28 жовтня 2003 року №601 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.
6. Господарський Кодекс України від 2003, URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
7. Цивільний Кодекс України від 2003 року – URL: <http://a.gov.ua/laws/show/435-15#Te>
8. Податковий кодекс України №2146-VIII від 07.09.2017 – VI URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755>
9. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 1999 URL: :<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
10. Коваленко О.В., Привалова К.В. Вдосконалення системи оплати праці на підприємстві / Запоріжжя: Вісник. 2014. С. 51.
11. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 2011 року URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>
12. Про відпустки :Закон України від 17.05.2016 №1366-VIII–ВР URL: <http://zakon.kadrovik01.com.ua/regulations/8186/8190/460776>
13. Про колективні договори і угоди: Закон України №77-VIII від 28.12.2014–XII URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3356-12>

14. Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати: Закон України від 12 жовтня 2010 року №1646 – VI URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1646-17>.
15. Про Державний бюджет України на 2021 рік Закон України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1082-20#Text>
16. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Інструкція затверджена наказом № 291 від 30 листопада 1999 р. Міністерства фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
17. А.Г. Загородній, М.В. Корягін, А.В. Єлісеєв Аудит: теорія і практика : навч. посіб. Львів : Львівська політехніка, 2004. 456 с.
18. Аудит. Курс лекцій для студентів ЗДІА спеціальності 6.050100 «Облік і аудит», денної та заочної форми навчання. Запоріжжя, 2007. 85 с.
19. Аудит. Методика документування : навч. посіб. Київ : Інформ, 2003. 457 с.
20. Белуха Н.Т. Аудит : учебник Київ : Знання, 2000. 769 с.
21. Бескоста Г.М. Аудит : Для студ. ЗДІА спец. 6.050100 «О і А» ден. та заоч. форм навчання : конспект лекцій Запоріжжя : ЗДІА, 2007. 85 с.
22. Бескоста Г.М. Аудит. Ч. 2: Для студ. ЗДІА спец. 6.050100 «О і А» ден. та заоч. форм навчання : конспект лекцій Запоріжжя : ЗДІА, 2007. 120 с.
23. Бескоста Г.М. Аудит: Методичні вказівки до виконання контрольних робіт : Для студ. ЗДІА екон. спец. заоч. форми навчання Запоріжжя : ЗДІА, 2004. 42 с.
24. Богатко Н.Г. Финансовый учет: Вопросы, задачи, тесты: Учеб. Пособие Київ: А.С.К., 2004. 663 с.
25. Брезицька К. Ф. Аналіз сучасних систем оплати праці в зарубіжних країнах. *Управління розвитком*. 2011. №8(105). с. 30-31.

26. Буряк П.Ю., Карпінський Б.А., Григор'єва М.І. Економіка праці й соціально-економічні відносини: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2004. 440 с.
27. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку Житомир: «Рута», 2005. 43 с.
28. Бутинець Ф.Ф. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі: монографія Житомир: ЖДТУ, 2003. 408 с.
29. Васильчак С. В. Теоретичні основи формування оплати праці на підприємстві. Наук. вісн. 2011. Вип. 21.12 с. 152–157.
30. Вачевська Н.Л. Теоретичні аспекти заробітної плати в умовах ринкової економіки. Актуальні проблеми економіки, 2005. №1 (43). с. 177-187.
31. Волкова І.А. Фінансовий облік – 2: Навчальний посібник Київ: Центр навч. літ., 2009. 224 с.
32. Гарасим П.М. Курс фінансового обліку. Навчальний посібник для ВНЗ. Київ: Знання, 2007. 566 с.
33. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: Київ: Знання, 2007. с. 327, с. 17.
34. Дубовська О. В. Теоретичні засади заробітної плати як соціально-економічної категорії. Вісник ДДФА. Економічні науки. 2014. №2. С. 23-32.
35. Економічний аналіз: теорія і практика / за ред. А. Г. Загороднього. Львів: Магнолія плюс, 2006. 48 с.
36. Звягільський Ю.Л. Проблеми державного регулювання заробітної плати в Україні: *Економіка України*. 2014. № 5. С. 65–74.
37. Калина А.В. Економіка праці. Київ: МАУП, 2009. 272с.
38. Колот А.М., Грішнова О.О., Герасименко О.О. Економіка праці та соціально - трудові відносини: підручник Київ: КНЕУ, 2009. 711 с.
39. Коляда Т. А. Диференціація правового регулювання праці за трудовим законодавством України: автореф. дис. на здоб. наук. ступ. канд. юрид. наук. Нац. ун-т внутр. справ. Харків, 2014. 21 с.

40. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Київ : Каравела, 2004. 568 с.
41. Макаренко А.П. Фінансовий облік 2 : метод. вказівки до виконання курсової роботи для студ. ЗДІА спец. 6.030509 «О і А» ден. та заоч. форм навчання Запоріжжя : ЗДІА, 2012. 96 с.
42. Макаренко А.П. Фінансовий облік 1 : навч. посібник для ВНЗ Запоріжжя : ЗДІА, 2011. 372 с.
43. Меліхова Т.О. Аудит : метод. вказівки до виконання курсової роботи для студ. ЗДІА спец. 6.030509 «О і А» ден. та заоч. форм навчання Запоріжжя : ЗДІА, 2012. 68 с.
44. Мочерний С. В. Економічна теорія: Посібник. Київ.: Видавничий центр «Академія», 2003. 84 с.
45. Організація і методика проведення аудиту : навч.-практ. посіб. Київ : Професіонал, 2004. 624 с.
46. Пантелєєв В.П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація : монографія Київ : Інформ.-аналіт. агентство, 2008. 491 с.
47. Панченко О.М., Бескоста Г.М., Ільяшенко Н.С. Фінансовий облік 1. Навчально-методичний посібник для студентів ЗДІА спеціальності «Облік і аудит» денної та заочної форм навчання. Запоріжжя, 2008. 266 с.
48. Пашуто В. П. Організація, нормування і оплата праці на підприємстві: посіб. М. : КНОРУС, 2005. 311 с.
49. Петрова І. Л. Сегментація ринку праці: теорія і практика регулювання : Київ : Таксон, 1997. 246 с.
50. Полуянова О.І., Роліна К.В. Напрямки аудиту розрахунків з оплати праці. 2011. С. 35.
51. Решетніков С.В., Меліхова Т.О. Бухгалтерський облік заробітної плати на підприємствах сортування, переробки, утилізації твердих побутових відходів. *Матеріали Круглого столу «Дискусійні питання з*

- теорії та практики сучасної експертизи». Запорізький національний університет. Запоріжжя: ЗНУ, 2020. С. 96-97.*
52. Решетніков С.В., Подмешальська Ю.В. «Е-лікарняний» *Агросервіс 2022* (подано до друку).
53. Салига С.Я. Аудит податків суб'єктів господарювання Запоріжжя : КПУ, 2011. 224 с.
54. Салига С.Я. Формування фінансової безпеки суб'єктів господарювання на основі аудиту податків Запоріжжя : ЗЦНТЕІ, 2011. 272 с.
55. Теорія і методика документування в обліку і аудиті Ч. 2 : навч.-метод. посібник для студ. ЗДІА спец. 6.030509 «О і А» ден. та заоч. форм навчання Запоріжжя : ЗДІА, 2011. 127 с.
56. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність. Підручник для ВНЗ Київ : Алерта, 2011. 973 с.
57. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: підруч. Київ : Знання, 2007. 263 с.
58. Хом'як Р.Л. Бухгалтерський облік в Україні Львів: «Інтелект-Захід», 2007. 1200 с.
59. Швець Л. П. Дослідження шляхів удосконалення використання фонду оплати праці та системи преміювання на підприємствах зв'язку. *Вісник. Економічні науки*. 2009. Т. 1, №4. С. 40-45.
60. Шкуліпа Л.В. Вплив макроекономічних чинників на заробітну плату працівників. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2013. №41, с. 119.
61. Яременко Л. М. Концептуальні засади оплати праці в умовах ринкової економіки. *Економічний вісник університету: зб. наук. пр. Переяслав-Хмельницького держ. ун-ту ім. Г. Сковороди*. 2010. №15/1. С. 187–190. URL: http://www.nbu.gov.ua/old_jm/Soc_Gum/Evu/2010_15_1/Yarem.pdf