МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра обліку та аудиту

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

тему: «КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ З МЕТОЮ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ»

добувача вищої освіти другого
агістерського) рівня
курсу, групи ОМФЗ-23-1
еціальності 071 «Облік і
одаткування»
світня програма «Державний аудит;
удово-економічна експертиза у
інансових розслідуваннях»

підпис здобувача вищої освіти

Рогози Олени
Василівни

Науковий керівник

підпис

Лісовий А.В., д.е.н.,
професор

Гарант освітньо-
професійної програми

підпис

Лісовий А.В., д.е.н.,
професор

Допущено до захисту рішенням кафедри
протокол від «28» 01 2025 № 2

Завідувач кафедри

підпис

Лісовий А.В., д.е.н.,
професор

Ірпінь – 2025

Реєстрація № 23 28.01.2025 _____
(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки До захисту _____ _____
(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захисту 92 / A / 5 13.02.25 _____
(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії: _____ Лавренкова І.М.
(підпис) (ініціали, ПІБ)

Члени комісії: _____ Лісовецький А.В.
(підпис) (ініціали, ПІБ)

_____ Савченко А.М.
(підпис) (ініціали, ПІБ)

_____ Панасюк О.В.
(підпис) (ініціали, ПІБ)

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, ПІБ
ОЦІНЮВАННЯ РОБОТИ НАУКОВИМ КЕРІВНИКОМ				
1. Зміст роботи (наукова і практична значимість роботи, її наукова новизна, глибина дослідження, здатність екстраполяції теоретичних висновків до практичних ситуацій, наявність сильних і слабких сторін, логічність та послідовність викладення матеріалу тощо)	від 0 до 30	25		
2. Рівень підготовки здобувача (володіння професійною термінологією, вміння здійснювати аналіз, приймати рішення, вносити пропозиції тощо)	від 0 до 10	10		
3. Ставлення здобувача до виконаної роботи (дотримання календарного плану, урахування пропозиційі зауважень наукового керівника, оформлення роботи тощо)	від 0 до 10	10		
РАЗОМ БАЛІВ	**від 0 до 50**	45		
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 15	15		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 30	27		
РАЗОМ БАЛІВ	**від 0 до 50**	47		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	**від 0 до 100**	92		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
92	A	5	8.02.	Лавренкова І.М. Мосевей А.В. Савченко А.І. Панасенко В.

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЕКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	Д	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	ЄХ	2 (незадовільно)

АНОТАЦІЯ
випускної кваліфікаційної роботи
на тему: «Контроль та аналіз витрат на оплату праці з метою їх оптимізації»

Мета кваліфікаційної роботи - надання пропозицій щодо вдосконалення контролю та аналізу витрат на оплату праці з метою їх оптимізації.

Завданнями роботи є:

-розглянути теоретико-методологічні засади дослідження контролю та аналізу витрат на оплату праці;

-з'ясувати сутність витрат на оплату праці як економічної категорії;

-розглянути методичні основи контролю та аналізу витрат на оплату праці з метою їх оптимізації;

-здійснити загальну характеристику підприємства та аналіз показників фінансово-господарського стану ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки»;

-розглянути організацію контролю витрат на оплату праці на підприємстві;

-провести аналіз витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки»;

-розглянути напрями вдосконалення системи контролю та аналізу витрат на оплату праці з метою їх оптимізації.

Предмет дослідження – теоретико-методичні, організаційні аспекти контролю та аналізу витрат на оплату праці з метою їх оптимізації

Об'єкт магістерського дослідження – це процес контролю та аналізу витрат на оплату праці з метою їх оптимізації.

База дослідження: ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки».

Джерела інформації - дані бухгалтерського обліку, фінансова та статистична звітність.

За результатами дослідження визначено, що для удосконалення аналізу витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» рекомендується розробка програмного забезпечення для аналізу, яка дозволить керівництву підприємств проводити щомісячний аналіз і використовувати його результати для розробки обґрунтованих управлінських рішень.

Одержані результати можуть бути використані при розробці спеціалізованої програми для використання комп'ютерної техніки у фінансовому аналізі ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки».

Структура роботи: кваліфікаційна робота складається із вступу, 3 розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Обсяг роботи – 56 сторінок.

Дипломна робота містить 70 сторінок, 16 таблиць, 5 рисунків, список використаних джерел з 42 найменувань, 5 додатків.

Ключові слова: витрати, оплата праці, контроль, аналіз, оптимізація витрат.

Рік виконання дипломної роботи 2024.

Рік захисту роботи 2025.

ANNOTATION

of the graduation qualification work

on the topic: "Control and Analysis of Labor Payment Costs for Their Optimization"

The purpose of the qualification work is to provide proposals for improving the control and analysis of labor payment costs to optimize them.

The objectives of the work are:

-To examine the theoretical and methodological foundations for studying the control and analysis of labor payment costs;

-To determine the essence of labor payment costs as an economic category;

-To explore the methodological basis of controlling and analyzing labor payment costs to optimize them;

-To conduct a general characterization of the enterprise and analyze the financial and economic performance indicators of LLC "Production and Confectionery Plant 'Nyvky'";

-To study the organization of labor payment cost control at the enterprise;

-To analyze labor payment costs at LLC "Production and Confectionery Plant 'Nyvky'";

-To identify directions for improving the system of control and analysis of labor payment costs for optimization.

The subject of the study is the theoretical, methodological, and organizational aspects of the control and analysis of labor payment costs for their optimization.

The object of the master's research is the process of controlling and analyzing labor payment costs for their optimization.

The research base: LLC "Production and Confectionery Plant 'Nyvky'."

Sources of information: accounting data, financial and statistical reporting.

Based on the research results, it was determined that to improve the analysis of labor payment costs at LLC "Production and Confectionery Plant 'Nyvky'," it is recommended to develop software for analysis. This software would enable the enterprise management to conduct monthly analyses and use the results to make informed managerial decisions.

The obtained results can be used in the development of a specialized program for using computer technologies in the financial analysis of LLC "Production and Confectionery Plant 'Nyvky'."

Structure of the work: The qualification work consists of an introduction, 3 chapters, conclusions, a list of references, and appendices. The total volume of the work is 56 pages.

The diploma work contains 70 pages, 16 tables, 5 figures, a list of references with 42 entries, and 5 appendices.

Keywords: costs, labor payment, control, analysis, cost optimization.

Year of diploma work completion: 2024.

Year of defense: 2025.

ЗМІСТ

ВСТУП …….. 8
РОЗДІЛ 1. Теоретичні та методологічні засади контролю та аналізу витрат на оплату праці ……. 11
1.1. Економічна сутність витрат на оплату праці як об'єкту контролю та аналізу …….. 11
1.2. Загальна характеристика діяльності ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» та аналіз показників фінансового стану товариства …… 25
РОЗДІЛ 2. Організація контролю та аналізу витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» …….. 29
2.1. Організація контролю витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» …….. 29
2.2. Аналіз витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» ……. 35
РОЗДІЛ 3. Шляхи удосконалення контролю та аналізу витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» з метою їх оптимізації …….. 44
ВИСНОВКИ ……. 50
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ …… 54
ДОДАТКИ ……. 58

ВСТУП

Оплата праці є однією з найскладніших економічних категорій та ключовим соціально-економічним явищем. Вона, з одного боку, слугує основним джерелом доходів для найманих працівників і забезпечує фінансовий добробут їхніх родин, а з іншого боку, виступає для роботодавців значною складовою витрат виробництва та дієвим засобом мотивації персоналу для досягнення цілей організації. Тому питання організації оплати праці та визначення її рівня, поряд із забезпеченням зайнятості, формують основну частину соціально-трудових відносин у суспільстві, адже вони враховують спільні інтереси всіх учасників трудового процесу. До того ж, у сучасних умовах ринкових змін одним із пріоритетних завдань для збереження високої конкурентоспроможності підприємства стає оптимізація витрат на оплату праці.

Дослідженням витрат на оплату праці займались такі науковці як Бондаренко М. А., Васюренко Л.В., Крищенко К.В., Овсюк Н.В., Подолянчук О. А., Цимбалюк С. Д., Шоляк О. Ю., Ярмолюк О. Ф. та інші.

Разом з тим, низка питань, що пов’язані з контролем і аналізом витрат на оплату праці з метою їх оптимізації залишаються поза увагою науковців, що і визначає актуальність обраної теми кваліфікаційної роботи.

Мета кваліфікаційної роботи - надання пропозицій по вдосконаленню контролю та аналізу витрат на оплату праці з метою їх оптимізації.

Відповідно до мети були поставлені такі **завдання:**

- з'ясувати економічну сутність витрат на оплату праці та як об'єкту контролю та аналізу;

- здійснити загальну характеристику ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» та аналіз показників фінансово-господарського стану товариства;

- дослідити організацію контролю витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки»;

- здійснити аналіз витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки».

- розглянути шляхи удосконалення контролю та аналізу витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» з метою їх оптимізації.

Об'єктом кваліфікаційної роботи є процеси контролю та аналізу витрат на оплату праці з метою їх оптимізації.

База дослідження − ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки».

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та організаційні аспекти контролю і аналізу витрат на оплату праці для їх оптимізації.

У процесі написання кваліфікаційної роботи були застосовані такі **методи:** системно-функціональний, аналізу та синтезу, аналізу первинних документів товариства та наукової літератури, техніко-економічного аналізу та методи статистичного аналізу.

Джерела інформації. Наукова та навчальна література, первинні документи, законодавчі та нормативні документи, дані аналітичного та синтетичного обліку, фінансова та статистична звітність.

Наукова новизна. Для оптимізації витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» запропоновано розробити програмне забезпечення для аналізу витрат на оплату праці.

Практична значущість. Програмне забезпечення для аналізу витрат на оплату праці, яке дасть змогу керівництву ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» проводити постійний аналіз та використовувати його результати для розробки ефективних рішень для управління товариством

Структура роботи: кваліфікаційна робота складається із вступу, 3 розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Обсяг роботи – 50 сторінок.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ З МЕТОЮ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ

1.1. Економічна сутність витрат на оплату праці як об'єкту контролю та аналізу

Питання значення оплати праці у виробничих процесах завжди було предметом дискусій і викликів. Аналіз витрат на персонал та оцінка впливу заробітної плати на собівартість продукції відігравали важливу роль у ключових дослідженнях провідних економістів на різних етапах розвитку суспільства.

Сьогодні існує безліч інтерпретацій природи заробітної плати, що зумовлено розмаїттям наукових підходів дослідників (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Дослідження поняття «заробітна плата» у літературних джерелах

п/п	Автор	значення
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. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства» [24].
2.	Бондаренко М.А.	«Заробітна плата – це плата за працю, а її величина – є ціна праці, яка визначається на ринку праці в результаті взаємодії попиту на конкретні види праці а також її пропозицію» [1].
3.	Васюренко Л.В.	«Заробітна плата – це будь-який заробіток, обчислений в грошовому виразі, що його за трудовим договором власник, чи уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу чи надані послуги» [3].
4.	Овсюк Н.В.	«Заробітна плата – сукупність виплат в грошовій (валютній) і натуральній формі, отриманих робітником (нарахованих йому) за певний проміжок часу (день, місяць, рік)» [19].
5.	Шоляк О. Ю.	«Заробітна плата – це частина доданої вартості в грошовій формі, яка у результаті розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці» [36].

Джерело: сформовано автором.

Таким чином, узагальнення попередніх досліджень у галузі економічної теорії дозволяє під час аналізу виявити характерні риси формування витрат на оплату праці на сучасному етапі розвитку ринкових відносин.

У нинішніх умовах оплата праці, з одного боку, є частиною доходу працівників і відображає їхнє право власності на трудовий ресурс, який вони

мають. З іншого боку, з точки зору роботодавця, заробітна плата розглядається як компенсація за придбаний трудовий ресурс, що використовується як один із виробничих факторів і є частиною витрат на виробництво. Працівники прагнуть продати свою працю за найвищою можливою ціною, у той час як роботодавці намагаються придбати цей ресурс за найнижчою ціною. Суперечності між основними учасниками ринку праці вирішуються шляхом формування попиту роботодавців на певний обсяг робочої сили із заданими якісними характеристиками та пропозиції від власників цього ресурсу, що у підсумку визначає ринкову вартість одиниці праці. [35, с. 16].

Праця є ключовим елементом виробничих факторів і виступає складовою частиною процесу створення продукції, який забезпечує як проміжні результати у вигляді незавершеного виробництва, так і кінцеву продукцію. Цей виробничий процес є спільною рисою для всіх суб'єктів господарювання, що функціонують у сфері суспільного виробництва. Основною метою діяльності відповідальних підрозділів є аналіз, систематизація та передача інформації керівництву підприємства щодо трансформації виробничих ресурсів у готову продукцію, яка через реалізацію створює фінансовий результат компанії [36].

Дослідженню та обґрунтуванню змісту термінів «витрати» присвячено праці таких вчених як Бондаренко М. А., Васюренко Л.В. Крищенко К., Овсюк Н.В., Подолянчук О. А., Цимбалюк С. Д., Олійник О., Райзберг Б., Лозовський Л., Шоляк О. Ю., Ярмолюк О. Ф. тощо [35, с. 6].

Слід підкреслити, що у вітчизняних нормативно-правових актах закріплено визначення терміну "витрати", яке полягає у скороченні економічних вигод через вибуття активів або їх передачу власникам.

Аналізуючи критерії розподілу продуктивних і непродуктивних витрат, процес створення продукції можна розглядати як поєднання прямих і непрямих (накладних) витрат, які безпосередньо або розподілено включаються до собівартості продукції та класифікуються на продуктивні й непродуктивні.

Таким чином, процес створення продукції передбачає формування прямих і непрямих (накладних) витрат, що прямо чи опосередковано враховуються у

собівартості продукції. На основі цього можна стверджувати, що зазначені витрати є складовими процесу виробництва і сприяють формуванню оборотних активів, таких як готова продукція (роботи, послуги) та залишки незавершеного виробництва.

Варто зазначити, що багато українських дослідників у своїх роботах зосереджуються виключно на вивченні витрат, пов'язаних із оплатою праці. Іншу позицію висловлює Овсюк Н.В., яка класифікує компоненти витрат на оплату праці за такими трьома групами:

- фонд основної заробітної плати (основна заробітна плата);

- фонд додаткової заробітної плати, що включає доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, а також премії за виконання виробничих завдань і функцій;

- інші заохочувальні та компенсаційні виплати, зокрема винагороди за річні результати діяльності, премії за спеціальними програмами та положеннями, а також компенсації та інші грошові й матеріальні виплати [8, с. 16].

Згідно з П(С)БО 16 «Витрати», до витрат на оплату праці відносяться заробітна плата за встановленими окладами і тарифами, премії та заохочення, матеріальна допомога, компенсаційні виплати, оплата відпусток і невідпрацьованого часу, а також інші виплати, пов'язані з оплатою праці [22].

В умовах ринкової економіки заробітна плата залежить не тільки від результатів роботи окремих співробітників, але й від ефективності діяльності виробничих структур і підприємства загалом. Відтак, контроль за витратами на оплату праці набуває важливого значення в системі управління організацією та має базуватися на чіткій класифікації цих витрат.

Забезпечення активної залученості персоналу у виробничі процеси є одним із ключових етапів організації будь-якої бізнес-діяльності. Мотивація й стимулювання працівників можуть реалізовуватися шляхом застосування як матеріальних, так і нематеріальних методів впливу.

Очевидно, що наявність численних кризових явищ і недоліки

антикризових заходів здатні викликати дисбаланс у системі оплати праці. У сучасному світі проблема забезпечення населення доходами стала не лише суспільним викликом, а й глобальною економічною кризою, що супроводжується зростанням кількості малозабезпечених і бідних верств населення. Комплексний і системний підхід до збалансованого розподілу доходів, а також вирішення питань, пов’язаних із оплатою праці та трудовими відносинами в цілому, сприятимуть усуненню недоліків і покращенню ситуації на ринку праці [32, с. 36].

Методологія та методика оцінки ефективності управління витратами повинні ґрунтуватися на обґрунтованій і цільовій класифікації витрат за різними критеріями. Це дозволить виділити типи витрат відповідно до цілей обліку на підприємстві та створити основу для планування, контролю та регулювання ключових груп витрат. Класифікація витрат на оплату праці персоналу є базою для правильного організування бухгалтерського обліку і контролю, що веде до підвищення продуктивності праці та своєчасного виконання зобов'язань перед працівниками щодо нарахування та виплати заробітної плати.

Класифікація (походить від лат. classis – клас і facio – роблю) є системою розподілу об'єктів (процесів, явищ) на класи (групи) за певними ознаками. Цей метод є одним із підходів для аналізу і дослідження об'єктів або явищ. Кількість виділених ознак у класифікації визначає ступінь розуміння об'єктів [8, с. 149].

Важливий внесок у теоретичне обґрунтування та практичне вирішення питань класифікації витрат на персонал і оплату праці підприємства внесли такі науковці, як Ф. Бутинець, Л. Васюренко, К. Крищенко, Н. Овсюк, Н. Колосок, А. Манецька та інші.

Зокрема, Л. Васюренко, зазначає, що витрати на зарплату включають витрати на залучення, винагороду, стимулювання, використання, розвиток, соціальний захист, організацію праці та поліпшення умов праці, а також витрати на звільнення співробітників [3, с. 58].

Інший дослідник підкреслює, що витрати на оплату праці – це комплекс

витрат, пов'язаних із залученням, винагородою, мотивацією, вирішенням соціальних питань, організацією трудової діяльності та покращенням умов праці [8, с. 48].

Для глибшого обґрунтування цього висловлення розглянемо різні підходи науковців до класифікації витрат на персонал підприємства. Наприклад, К. Крищенко, зазначає, що в обмеженому розумінні витрати на персонал — це витрати на оплату праці. У широкому сенсі витрати на персонал повинні охоплювати витрати, що мають пряме призначення і пов'язані з розрахунками з персоналом, а також витрати, що мають опосередковане призначення і стосуються різних етапів управління персоналом. Іншими словами, витрати на персонал у широкому розумінні — це витрати, які спрямовані на задоволення потреб підприємства у працівниках і потреб персоналу в підприємстві [14].

Міжнародна стандартну класифікація витрат на оплату праці подана у Дод. В.

Проаналізувавши інформацію, можна зазначити, що міжнародна стандартна класифікація витрат на персонал включає дві основні категорії: витрати на оплату праці та інші витрати, пов'язані з персоналом. У межах витрат на оплату праці враховуються витрати за відпрацьований час, компенсації за невідпрацьований час, одноразові премії для стимулювання та регулярні натуральні виплати. Інші витрати на персонал охоплюють широкий спектр витрат, спрямованих на розвиток та мотивацію співробітників, з метою підвищення продуктивності праці та зменшення витрат робочого часу на підприємстві [3, с. 16].

Варто зазначити, що ця класифікація має вузький підхід до витрат на оплату праці та зосереджена на структурних складових цих витрат. З іншого боку, інші витрати на персонал охоплюють різні типи витрат, які підтримують загальний розвиток працівників і впливають на їхню мотивацію, що, у свою чергу, призводить до покращення продуктивності та зниження втрат робочого часу під час виконання завдань.Окрім того, дослідники зазначають, що при класифікації витрат на трудові ресурси необхідно звернути увагу на такі

категорії:

- витрати на оплату праці працівників, безпосередньо залучених до виробничого процесу. Це включає оплату за годинними тарифами та розцінками, а також заробітну плату за години роботи.

- стимули та премії, такі як надбавки за якість виконаної роботи та професійну майстерність, винагороди за тривалість роботи, річні бонуси за результати діяльності підприємства, а також інші премії, пов'язані з виробничим процесом.

- витрати, що не стосуються безпосередньої продуктивної діяльності, включаючи оплату за перерви у роботі, компенсації за невиконані години, відшкодування за дефекти, що не залежать від працівника, додаткові виплати за нічні зміни, наднормові години, переведення на іншу посаду, що не відповідає кваліфікації, тощо.

- інші категорії витрат, зокрема витрати на набір і відбір кадрів, планування та нормування чисельності персоналу, витрати на навчання і перекваліфікацію, оплата праці допоміжних працівників, які здійснюють обслуговування та ремонт обладнання та транспорту, підготовку і підтримку робочих місць, що включаються до загальновиробничих витрат, витрати на оплату праці керівників, що займаються управлінням виробничими підрозділами (також включаються до загальновиробничих витрат), витрати на підготовку керівників та оплату праці фахівців і управлінців, що займаються управлінням підприємством і включаються до адміністративних витрат [30, с. 87]. Вищевикладена класифікація витрат на персонал призначається для потреб бухгалтерського обліку і контролю для планування, управління та оптимізації витрат на оплату праці працівників підприємства в процесі здійснення його діяльності.

Наведемо класифікацію витрат на робочу силу (табл. 1.2).

Таблиця 1.2.

Класифікація витрат на оплату праці

Ознака класифікації	Види витрат на робочу силу
за видами	основна і додаткова
за елементами	погодинна, відрядна, премії, оплати простоїв та ін.
за складом працівників	обліковий, сумісники, обліково-штатний
за категоріями працівників	робітники, службовці
за видами робітників	витрати на оплату праці робітників, зайнятих в основній діяльності
стимулюючі виплати	надбавки за якість роботи і високий рівень майстерності, стаж роботи, різні премії, пов'язані із основною діяльністю, винагороду за вислугу років
непродуктивні виплати	оплата простоїв, понадурочні роботи, переведення на іншу роботу, яка не відповідає кваліфікації робітника оплата за відпрацьований час, тощо
інші види витрат	витрати із найму та відбору працівників, витрати із нормування та панування чисельності персоналу і праці, витрати на підготовку керівних кадрів, витрати, пов'язані із навчанням та перенавчанням, витрати на оплату праці допоміжних робітників, які зайняті ремонтом обладнання та транспортних засобів, а також підготовкою й обслуговуванням робочих місць

Джерело: складено автором.

Порівнюючи зазначені класифікації витрат на оплату праці, можна відзначити, що вони мають спільні риси та однаковий зміст. Їхня основна відмінність полягає лише в тому, що ці підходи інтегрують класифікацію витрат, застосовувану у практичній діяльності.

Під час аналізу питання класифікації витрат на оплату праці було з’ясовано, що автори не визначають чітких класифікаційних ознак для таких витрат. Більшість дослідників обмежується тільки класифікацією витрат на персонал і трудові ресурси. Аналізуючи різні підходи до класифікації витрат на персонал, було встановлено, що витрати на оплату праці є однією з основних складових і представлені у цих класифікаціях як структурні елементи. У той же час різні класифікації витрат на трудові ресурси були детально розглянуті авторами, і, як правило, включають лише витрати на оплату праці виробничого персоналу [30, с. 26].

Отже, для оптимізації витрат на оплату праці та забезпечення ефективності їх використання, а також для правильного нарахування та виплати заробітної

плати, пропонується виділити певні класифікаційні ознаки витрат на оплату праці, що дозволить отримати необхідну облікову інформацію (табл. 1.3).

Таблиця 1.3.

Класифікація витрат на оплату праці в обліку

Ознака класифікації	Вид витрат на оплату праці
За категоріями персоналу	Витрати на оплату праці виробничого персоналу; витрати на оплату праці загальновиробничого персоналу
За необхідністю покриття резервами	Витрати забезпечені резервами; витрати не забезпечені резервами
За видами діяльності підприємства	Витрати звичайної діяльності; витрати над звичайної діяльності
За обсягами продукції	Змінні витрати; постійно-змінні витрати; постійні витрати
За формою виникнення	Обов'язкові витрати; добровільні витрати
За способом перенесення на продукцію	Прямі витрати; непрямі витрати
За місцем формування	На робочому місці; в структурному підрозділі
За можливістю впливу на величину витрат	Контрольовані витрати; не контрольовані витрати

Джерело: [8].

Таке розширене системне уявлення класифікації витрат на оплату праці розвиває існуючі підходи до визначення елементів витрат на оплату праці, сприяє упорядкуванню різних типів цих витрат і стає основою для побудови облікової системи, що покликана підвищити точність та об'єктивність інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень [35, с. 63].

Класифікаційний підхід, що базується на специфіці діяльності підприємства, передбачає поділ витрат на оплату праці на дві основні групи: витрати на оплату праці в межах звичайної діяльності та витрати на оплату праці поза основною діяльністю. Це дозволяє правильно відобразити ці витрати у фінансовій звітності підприємства та контролювати їх появу і зростання в межах конкретного звітного періоду.

Для безпосереднього контролю за витратами на оплату праці на місцях їх виникнення розрізняють два види витрат: витрати на оплату праці, що виникають на робочому місці конкретного працівника підприємства, з метою детального обліку всіх витрат, пов'язаних із його трудовою діяльністю, що

сприяє ухваленню обґрунтованих управлінських рішень. Інший тип витрат дозволяє визначити найбільш витратні сегменти підприємства чи організації в контексті витрат на оплату праці та встановити ключові чинники, які впливають на їх збільшення або зменшення протягом певного періоду. Витрати на оплату праці структурного підрозділу, у свою чергу, допомагають виявити основні напрями витрат на оплату праці та оптимізувати їх обсяги без шкоди для основної діяльності підприємства [35, с. 63].

Витрати на оплату праці можна поділити на дві групи за рівнем контролю: контрольовані та неконтрольовані. Ця класифікація спрямована на облік витрат за відповідними центрами відповідальності, що дозволяє оцінювати ефективність роботи окремих працівників підприємства. Контрольовані витрати на оплату праці залежать від дій керівника підприємства і можуть бути змінені відповідно до його рішень (наприклад, заробітна плата працівників основного виробництва). У свою чергу, неконтрольовані витрати на оплату праці виходять за межі впливу менеджера.

Таким чином, запропонована класифікація витрат на оплату праці допоможе чітко визначити основні чинники зміни цих витрат у системі обліку, що забезпечить підвищення ефективності проведення аналізу витрат на оплату праці в підприємстві [35].

Методологічні та організаційні аспекти контролю витрат на оплату праці, аналізували в своїх дослідженнях багато вітчизняних вчених, серед яких Білуха М., Гуцаленко А., Дорош К., Саух Н., Шевчук Л. та інші. Однак особливо важливим є питання узагальнення та систематизації методичних підходів до контролю витрат на оплату праці з урахуванням нових нормативних вимог, що підвищує актуальність цієї теми. У сучасних умовах управління зростає потреба у посиленому та детальному контролі діяльності підприємств щодо дотримання трудового законодавства, зокрема у питаннях виплат працівникам. Для цього існують зовнішній та внутрішній контроль, які доповнюють один одного, хоча мають різні цілі. Зовнішній контроль полягає у перевірці діяльності підконтрольного об’єкта відповідними уповноваженими органами

контролю. Ст. 35 Закону України «Про оплату праці» та ст. 269 Кодексу законів про працю в Україні зазначено, що нагляд і контроль з боку державних органів за дотриманням законодавства про оплату праці на підприємствах здійснюють:

- центральний орган виконавчої влади, відповідальний за державну політику у сфері нагляду та контролю за дотриманням трудового законодавства;
- органи доходів і зборів [24].

Для ефективного впровадження внутрішнього моніторингу витрат на оплату праці необхідно належно організувати цей процес, що включає вирішення низки завдань. Наразі відсутній єдиний погляд дослідників щодо підходів до організації внутрішнього моніторингу, тому потрібно провести аналіз цього питання. У широкому розумінні організація – це діяльність, спрямована на формування певної системи та забезпечення її функціональності. Характеристика сутності організації як процесу створення конкретної системи зумовлена тим, що побудова будь-якої структури передбачає певний проміжок часу та послідовність дій [35].

У практичному аспекті організація полягає в упорядкуванні та координації діяльності учасників процесів і систем, спрямованих на забезпечення їх продуктивності й розвитку, що включає:

– підготовку до реалізації конкретних завдань;

– визначення плану дій;

– делегування повноважень учасникам заходу, надання їм потрібної інформації та технічних ресурсів;

– спостереження за виконанням визначених завдань [17].

Отже, можна стверджувати, що організація внутрішнього контролю витрат на оплату праці – це процес, який передбачає реалізацію власником (або керівником) підприємства низки дій, спрямованих на створення, систематизацію та вдосконалення функціонування системи внутрішнього моніторингу витрат на оплату праці, а також забезпечення його ефективного виконання на підприємстві.

Визначаються чинники, що впливають на побудову внутрішнього контролю на підприємстві, без поділу його на функціональний і організаційний:

– тип діяльності;

– масштаб операцій;

– наявність достатніх фінансових можливостей;

– складність структури управління;

– доцільність охоплення контролем різних аспектів роботи;

– ставлення керівництва підприємства до моніторингу [17].

Таким чином, можна дійти висновку, що внутрішній контроль існує на кожному підприємстві, проте його ефективність забезпечується не завжди. Наприклад, малі підприємства часто не мають достатньої кількості працівників, матеріальних можливостей або необхідного рівня кваліфікації керівного персоналу для впровадження систематичного внутрішнього моніторингу. Великі підприємства, навіть володіючи значними ресурсами, можуть мати несформовану систему функціонального контролю, через що значні витрати на організацію моніторингу можуть не принести очікуваних результатів.

Для реалізації внутрішнього контролю виконуються такі дії:

- визначають об'єкт спостереження;
- встановлюють джерела інформації для аналізу конкретного об’єкта;
- обирають виконавців внутрішнього моніторингу та окреслюють їхні обов'язки;
- формулюють завдання, які потрібно вирішити в ході внутрішнього моніторингу [17].

Внутрішній контроль також розглядається як процес, що включає постановку мети контролю, вибір ключових показників, значущих для підприємства, створення спеціального відділу для внутрішнього моніторингу, призначення відповідальних спеціалістів або делегування завдань з моніторингу, визначення функцій підрозділів чи осіб, що здійснюватимуть

контроль, розробку внутрішніх нормативних документів для регулювання процесу моніторингу та проведення відповідних заходів контролю [17].

Для аналізу витрат на оплату праці необхідно:

- по-перше, визначити абсолютний і відносний обсяг фінансових ресурсів або заощаджень у фонді заробітної плати та оцінити їхній вплив на ситуацію.
- по-друге, проаналізувати склад фонду заробітної плати, а також використання основних факторів для досягнення високої результативності.
- по-третє, виявити потенційні резерви, які можна застосувати для скорочення витрат на трудові ресурси і, відповідно, збільшення прибутку від діяльності [1].

До витрат на заробітну плату зазвичай включають усі виплати, пов'язані з оплатою праці, незалежно від джерела їх фінансування. Інформаційними джерелами для виконання такого аналізу є звітна документація підприємства: форма № 1 –ПВ «Звіт з праці», форма №1– підприємництво «Звіт про основні показники діяльності підприємства за рік», форма №3– ПВ «Звіт про використання робочого часу», форма №1–ПВ «Звіт підприємства по продукції» і форма № 2 річної фінансової звітності «Звіт про фінансові результати» за 2021-2023 рр.

Для оцінки результативності витрат на заробітну плату враховуються такі показники, як дохід від реалізації, обсяг виробленої продукції в поточних цінах, а також сума валового, чистого і капіталізованого прибутку на 1 гривню заробітної плати тощо.

Аналіз витрат на оплату праці зазвичай розпочинають із попередньої оцінки використання фонду заробітної плати загалом по підприємству, зокрема за окремими групами працівників. Після цього співставляють економію фонду оплати праці з фактично нарахованим і плановим фондами. Далі проводиться аналіз складу та структури фонду заробітної плати за видами виплат.

Згідно з чинними положеннями органів статистики, фонд заробітної плати охоплює не лише оплату праці, що відноситься до поточних витрат

підприємства, а й виплати, здійснені за рахунок коштів соціального забезпечення та чистого прибутку підприємства [1]. Слід зауважити, що найбільшу частину витрат на споживання становить фонд оплати праці, який включається до собівартості продукції.

При здійсненні аналізу використання фонду оплати праці, який входить в собівартість продукції, першу чергу потрібно розрахувати абсолютне і відносне відхилення планової від фактичної величини.

Абсолютне відхилення (ΔФЗПабс) визначається шляхом порівняння фактично використаних коштів на оплату праці у звітному періоді (ФЗПф) та загалом базовою величиною фонду заробітної плати (ФЗППпл) по підприємству, його виробничих підрозділах а також за видами персоналу:

$$\Delta ФЗПабс = ФЗПф – ФЗППпл \quad (1.1)$$

Відносне відхилення розраховується як різниця між фактично нарахованою сумою зарплати у звітному періоді і базовою його величиною, яка була скоригована на індекс обсягу виробництва продукції:

$$\Delta ФЗПВІДН = ФЗПф - ФЗПСК = ФЗПф - (ФЗП\ зм.\ пл \times Івп + ФЗППпост.\ пл), \quad (1.2)$$

де ΔФЗПВІДН – відносне відхилення фонду оплати праці;

ФЗПф – фонд оплати праці фактичний в звітному періоді;

ФЗПск – фонд оплати праці плановий, скоригований на індекс обсягу випуску продукції;

ФЗПзм.пл – змінна сума базового фонду оплати праці;

ФЗППпост.пл – постійна сума базового фонду оплати праці;

Івп – індекс обсягу випуску продукції [16].

Далі потрібно визначити чинники абсолютного та відносного відхилень фонду оплати праці. Зміна частина фонду зарплати переважно залежить від обсягу виробництва продукції (ВП), структури (ПВі), питомої трудомісткості (Тмі) а також від рівня середньо годинної оплати праці (ОПІ) [16].

Для проведення факторного аналізу абсолютного відхилення погодинної заробітної плати (ФЗП) застосовують наступні моделі:

$$ФЗП = ЧП \times РЗП; \quad (1.3)$$

$$ФЗП = ЧП \times Д\ ДЗП; \quad (1.4)$$

$$ФЗП = ЧП \times Дх\ Т \times ГЗП. \quad (1.5)$$

де *ЧП* – середньооблікова кількість персоналу;

РЗП – середньорічна зарплата 1працівника;

ДЗП - середньоденна зарплата 1 працівника;

ГЗП - середньо годинна зарплата 1 працівника;

Д - кількість днів, які відпрацював 1 працівник за рік;

Т - тривалість робочої зміни [5].

Під час аналізу розглядається розподіл співробітників за рівнем заробітної плати, відмінності між системами оплати праці та рівнем заробітної плати окремих груп працівників. Середній розмір заробітної плати за аналізований період обчислюють на основі даних про погодинний, поденний, а також помісячний (поквартальний або річний) фонди оплати праці. Наприклад, середньо годинна зарплата визначається як відношення погодинного фонду оплати праці до кількості відпрацьованих людино-годин; середньоденна – як співвідношення поденного фонду оплати праці та загальної кількості людино-днів, відпрацьованих усіма працівниками; середньомісячна – як результат ділення місячного фонду оплати праці на середньооблікову чисельність персоналу [16].

Далі визначаються чинники змін кожного показника, які відображають ефективність використання фонду заробітної плати.

Таким чином, в цьому параграфі ми розглянули сутність контролю і аналізу витрат на оплату праці, а також методичні засади контролю і аналізу витрат на оплату праці.

1.2. Загальна характеристика діяльності ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» та аналіз показників фінансового стану товариства

Компанія Товариство з обмеженою відповідальністю «Виробничо - кондитерський комбінат «Нивки» зареєстрована за юридичною адресою Україна, 07443, Київська обл., Броварський р-н, селище міського типу Калинівка, вул. Ігорєва, 15. Керівником компанії є Кірічук Андрій Михайлович. Рік заснування: 2001.

Види діяльності товариства:

-10.82 Виробництво какао, шоколаду та цукрових кондитерських виробів;

-10.72 Виробництво сухарів і сухого печива; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок тривалого зберігання;

-46.36 Оптова торгівля цукром, шоколадом і кондитерськими виробами;

-52.10 Складське господарство;

-68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна.

Кількість працівників товариства: 94 особи.

Торгова марка "Нивки" широко відома на кондитерському ринку України. Виробничі потужності ТОВ "Виробничо-харчовий комбінат "Нивки" дозволяють випускати близько 15 тонн кондитерських виробів в добу.

Товариство складається з таких структурних підрозділів:

- карамельний цех, який займається виробництвом карамелі, ірису, драже;

- цукерковий цех, який займається виробництвом різних шоколадних цукерок, вафель;

- цех з виробництва борошняних кондитерських виробів.

В ТОВ «Виробничо - кондитерський комбінат «Нивки» виготовляється понад 140 найменувань кондитерських виробів. Підприємство працює над розширенням виробництва вафель з цукровими начинками, цукерок на

вафельній основі, м'якого ірису, роздрібних сортів цукерок. Кондитерські вироби приготовляються з використанням натуральної сировини.

Перспективним напрямком у виробництві кондитерських виробів для підприємства є виробництво нового вида карамелі на основі желатину та виготовлення цукерок на основі пектину, що є новим напрямком розвитку галузі на Україні. Рівень продажу кондитерських виробів залежить від пори року, при наявності на споживчому ринку свіжих фруктів продаж кондитерських виробів падає, а в осінньо-зимовий період він зростає. Основною сировиною для виробництва кондитерських виробів є цукор, патока, борошно та інше. В зв'язку з нестабільною ситуацією на ринку цін, ціни на сировину постійно зростають, що призводить до збільшення ціни на кондитерські вироби та зменшення об'єму продаж. Підприємство постійно проводить роботу по розробці нових видів продукції. У 2005 році підприємство впровадило у виробництво нову лінію по виробництву желейних цукерок, в 2006 році лінію м'якої карамелі. Було розроблено близько 25 видів нових цукерок.

Розглянемо основні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «Виробничо - кондитерський комбінат «Нивки» за 2021-2023рр у таблиці 1.4.

Необоротні активи ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» зросли на 5.9% у 2023 році порівняно з 2021 роком, що вказує на оновлення або розширення основних засобів підприємства. У порівнянні з 2022 роком приріст склав 8.7%. Оборотні активи демонструють суттєве зростання на 27.2% у 2023 році порівняно з 2021 роком, а також значне збільшення на 45.3% порівняно з 2022 роком.

Таблиця 1.4

Основні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» за 2021-2023 рр., тис. грн.

Показник	2021р.	2022 р.	2023р.	Абсолютне відхилення (+/-)	Відносне відхилення, %

				2023 до 2021	2023 до 2022	2023 до2021	2023 до 2022
Необоротні активи	11875	11564	12575	700	1011	5.9	8.7
Оборотні активи	10564	9254	13443	2879	4189	27.2	45.3
Власний капітал	5508	5668	5229	-279	-439	-5.0	-7.7
Довгострокові зобов'язання і забезпечення	212	500	300	88	-200	41.5	-40.0
Поточні зобов'язання і забезпечення	16719	14709	20489	3770	5780	22.5	39.3
Чистий дохід від реалізації (товарів, робіт, послуг)	11254	10587	14973	3719	4386	33.0	41.4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	7010	6241	8370	1360	2129	19.4	34.1
Валовий прибуток	4244	4346	6603	2359	2257	55.6	51.9
Інші операційні доходи	1	2	6	5	4	500.0	200.0
Інші операційні витрати	2524	3020	4500	1976	1480	78.2	49.0
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток (збиток)	1721	1328	2109	388	781	22.5	58.8
Інші доходи	815	963	-	-815	-963	-	-
Фінансовий результат до оподаткування(збиток)	2536	2291	2109	-427	-182	-16.8	-7.9
Податок на прибуток	456	412	380	-76	-32	-16.7	-7.7
Чистий прибуток	2080	1878	1729	-351	-149	-16.9	-7.9
Середньооблікова кількість працівників	98	86	94	-4	-4,8	-8	-9,3

Джерело: сформовано автором.

Власний капітал ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» зменшився на 5.0% порівняно з 2021 роком і на 7.7% відносно 2022 року. Це негативний сигнал, який може свідчити про зниження фінансової стійкості. Довгострокові зобов'язання товариства у 2023 році скоротилися на 40% порівняно з 2022 роком, але зросли на 41.5% порівняно з 2021 роком. Це може свідчити про часткове погашення боргів у 2023 році. Поточні зобов'язання зросли як порівняно з 2021 роком (+22.5%), так і з 2022 роком (+39.3%).

Чистий дохід від реалізації ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» зріс на 33.0% порівняно з 2021 роком і на 41.43% порівняно з 2022 роком, що є позитивною динамікою. Собівартість реалізованої продукції зросла

на 19.4% (до 2021 р.) і на 34.1% (до 2022 р.). Валовий прибуток значно збільшився на 55.6% порівняно з 2021 роком і на 51.9% порівняно з 2022 роком, що є позитивним показником ефективності. Інші операційні доходи показали значний приріст у 2023 році, зростання на 500% порівняно з 2021 роком і на 200% порівняно з 2022 роком. Інші операційні витрати зросли на 78.2% до 2021 року та на 49.0% до 2022 року, що може вказувати на збільшення адміністративних або інших непрямих витрат. Фінансовий результат від операційної діяльності зріс на 22.5% порівняно з 2021 роком і на 58.8% порівняно з 2022 роком, що є позитивною тенденцією. Фінансовий результат до оподаткування знизився як порівняно з 2021 роком (-16.8%), так і з 2022 роком (-7.9%), що свідчить про зниження загального прибутку. Загалом, чистий прибуток ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» зменшився на 16.9% у 2023 році порівняно з 2021 роком і на 7.9% порівняно з 2022 роком.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ ТОВ «ВИРОБНИЧО-КОНДИТЕРСЬКИЙ КОМБІНАТ «НИВКИ»

2.1. Організація контролю витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки»

Розглянемо етапи організації внутрішнього контролю витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки». На першому етапі визначають та призначають суб'єкт, що здійснює контроль витрат на оплату праці. На другому етапі визначають і ознайомлюють суб'єкт контролю із його правами й обов'язками. На третьому етапі формують завдання щодо внутрішнього контролю з витрат на оплату праці. На четвертому етапі вибирають об'єкти внутрішнього контролю щодо витрат на оплату праці та джерела інформації. На п'ятому етапі вибирають прийоми і способи контролю витрат на оплату праці. На шостому етапі розробляють форми робочої документації, яка застосовується контролером для здійснення контролю витрат на оплату праці [17].

Важливе значення при проведенні організації внутрішнього контролю в ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» має підбір персоналу, який буде реалізовувати функції такого контролю. Призначаючи суб'єкта контролю, враховують складність роботи, наявність спеціальних навичок компетентність тощо. Контролер повинен бути знайомий з загальним планом перевірки, метою і строками роботи, а також колом своїх обов'язків [35, с. 142-143].

Головною функцією внутрішнього контролю є забезпечення дотримання співробітниками підприємства власних посадових обов'язків. Розглянемо права і обов'язки посадових осіб, які проводять внутрішній контроль витрат на оплату праці в ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» (рис. 2.1).

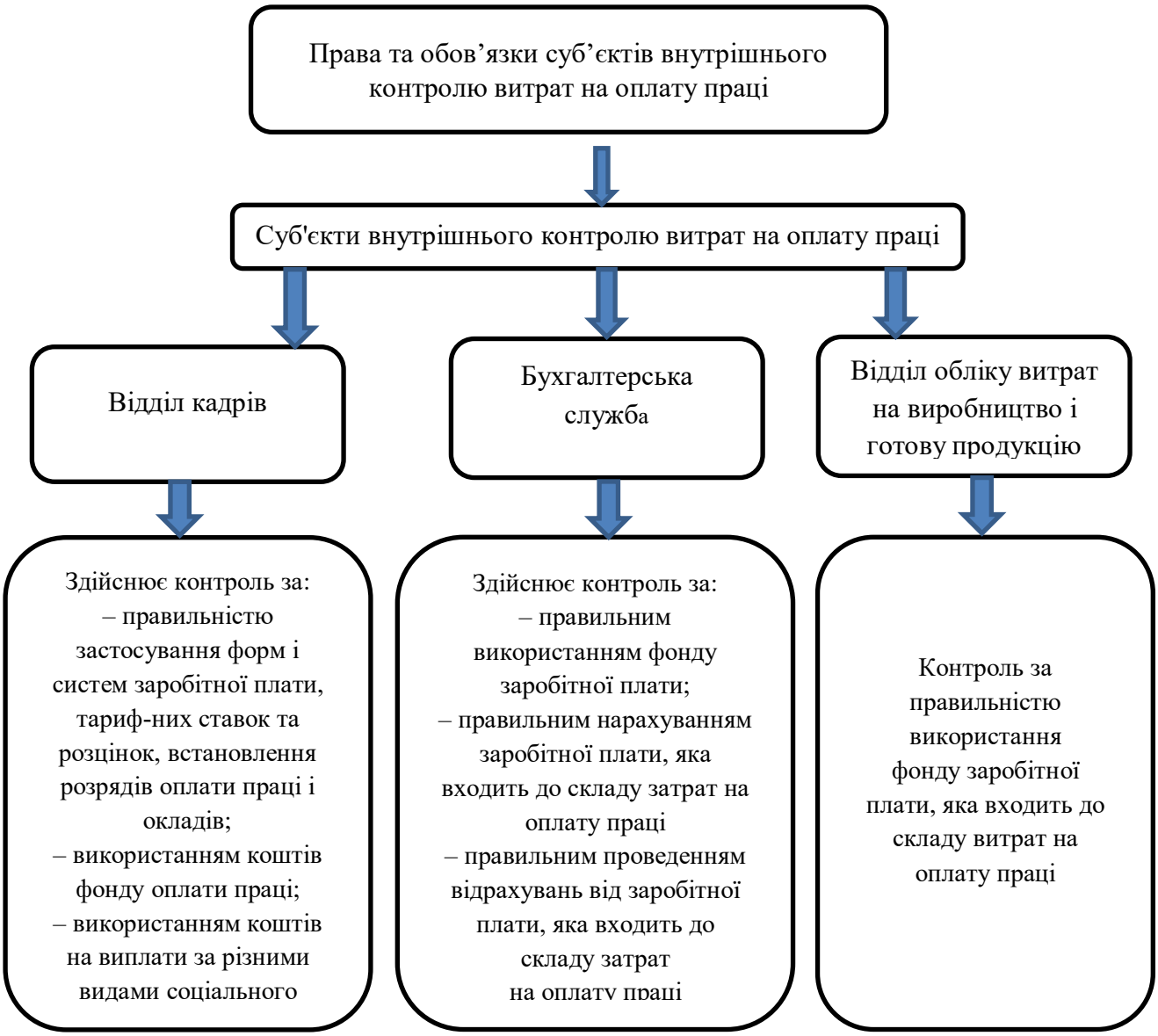


Рис. 2.1. Права та обов'язки суб'єктів внутрішнього контролю витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки»

Джерело: [35].

До об'єктів внутрішнього контролю відносять усі господарські операції, з яких формуються господарські процеси і сукупність яких складає господарську діяльність суб'єкта, яка перевіряється. Об'єктом внутрішнього контролю щодо витрат на оплату праці є господарські операції із обліку затрат на оплату праці працівникам основного виробництва, або господарські операції, які зумовлюють виникнення затрат на оплату праці. Об'єктами внутрішнього контролю витрат на оплату праці в ТОВ «Виробничо-

кондитерський комбінат «Нивки» є складові бухгалтерської політики, записи в первинних документах, облікових регістрах, економічні операції, фінансові звіти, що стосуються витрат на оплату праці. Визначення цих об'єктів внутрішнього контролю витрат на оплату праці дозволить забезпечити повну інформацію щодо формування та включення витрат на оплату праці до собівартості продукції. Головною складовою об'єктів внутрішнього контролю витрат на оплату праці є визначення елементів бухгалтерської політики, що гарантують законність обліку витрат на оплату праці. Ці аспекти бухгалтерської політики щодо витрат на оплату праці повинні бути встановлені на рівні товариства із дотриманням відповідних норм та вимог діючого законодавства. Це буде сприяти уніфікації підходів щодо організації і методики здійснення обліку витрат на оплату праці [35, с. 76].

Для ефективного проведення внутрішнього контролю контролеру ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» потрібно здійснити аналіз всіх необхідних документів, що містять інформацію про витрати на оплату праці. Ці документи є джерелами інформації внутрішнього контролю витрат на оплату праці. Джерела інформації внутрішнього контролю витрат на оплату праці представлені у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Джерела інформації внутрішнього контролю витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки»

Нормативно-правові документи	Кодекс законів про працю, Податковий кодекс України, Господарський кодекс, Закони України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", Кодекс про адміністративні правопорушення, "Про оплату праці", "Про колективні договори та угоди", "Про відпустки", "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування", "Про Державний Бюджет", "Про індексацію грошових доходів населення", П(С)БО 26 "Виплати працівникам", МСФЗ 19 "Виплати працівникам".
Юридичні документи	Колективний договір, трудові договори, правила внутрішнього трудового розпорядку і організації, договори цивільно-правового характеру.
Розпорядчі документи	Наказ про прийняття на роботу працівника, Наказ про звільнення, Наказ про облікову політику.
Звітність	Ф. № 1 "Баланс", ф.№ 2 "Звіт про фінансовий результат", ф.№ 5 "Примітки до річної фінансової звітності".
Первинні документи	Виписки банку, платіжні доручення, розрахунково-платіжні відомості, супровідна відомість, штатні розклади, ВКО, особові картки працівників, документи із обліку виробітку готової продукції, табелі обліку робочого часу, рапорти про виробіток, відомості обліку депонованої заробітної плати, наряди на відрядні роботи, розрахунки і довідки бухгалтерії, нормативи

	виробітку, розцінки, наряди, трудові книжки.
Облікові регістри, Головна книга	Головна книга Журнали 1, 3 (Розділ II), 5
Інші документи	Довідки та акти попередніх перевірок, узагальнюючі документи за результатами контролю.

Важл

узгоджена діяльність контролера, яка направлена на виявлення і дотримання відповідних нормативних вимог суб'єктів господарювання [35].

Прийоми внутрішнього контролю є документальні та фактичні. Внутрішній контроль витрат на оплату праці передбачає використання прийомів документального контролю, їх можна розподілити на такі групи:

1. Прийоми перевірки окремого документу, тобто формальна та арифметична перевірки.
2. Прийоми перевірки декількох документів, що відображають однакові або взаємопов'язані операції, тобто зустрічна та взаємна перевірка.

Під час проведення внутрішнього контролю витрат на оплату праці контролер ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» може використовувати наступні методи перевірки:

1. У залежності від порядку розгляду інформації в документах:

- хронологічний, коли документи перевіряються за усіма операціями і розділами і без попереднього їх групування або систематизації операцій.

- систематизований, коли перевірка документів здійснюються окремо по кожному розділу [35].

- комбінований, коли дослідження документів поєднує методи систематизованого і хронологічного підходів, де відповідні документи перевіряються в порядку їх підшивки, а інші – по критеріям спільності економічних операцій [35].

2. В залежності від ступеню повноти обстеження документів:

- суцільний, коли документи розглядаються повністю.

- вибірковий, коли контролер обирає конкретну частину документів для огляду відповідно до схеми.

- комбінований, коли використовуються і суцільний, і вибірковий методи.

3. За аналітичним спостереженням інформації:

- із первинних документів.

- із сконцентрованої інформації [35].

Для раціонального здійснення внутрішнього контролю в ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» важливо правильно оформити його документацію. Цей процес передбачає два типи документів: робочі і підсумкові. Контролер ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» повинен вести документацію, що відноситься до прийнятих рішень на основі результатів здійсненої перевірки, і ця документація буде знаходитись в основі звіту контролера [8].

До робочої документації відносяться записи, на основі яких контролером фіксуються здійснені процедури перевірки, отримана інформація і відповідні висновки, що робляться під час проведення контролю. В робочу документацію вноситься інформація, яка, є важливою для правильного контролю і повинна підтвердити висновки і відповідні рекомендації, що включені у звіт контролера. Робоча документація оформляється у вигляді таблиць на папері чи фіксується на комп'ютері [35].Робоча документація повинна оформлюватись зрозуміло та професійно, і забезпечувати доступність для її читання та розуміння. Робочі документи зберігаються в організованому порядку у відповідних папках або файлах для певного періоду. Кожному документу в робочій документації присвоюється унікальний ідентифікаційний номер. Порядок присвоєння ідентифікаційних номерів документам має самостійно встановлюватися суб’єктом внутрішнього контролю [35].

Підсумковий документ внутрішнього контролю ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» це документ, який фіксує результати здійсненої перевірки. Формат звіту контролера є гнучким, та призначений тільки для внутрішнього використання власником чи керівником підприємства, і не підлягає публікації.

У звіті контролер відображає результати виявлених під час перевірки

помилок, порушень і відхилень, оцінює законність витрат на оплату праці в бухгалтерському обліку і звітності підприємства. Крім того, звіт контролера містить рекомендації по виявлених недоліках та заходах для їх усунення.

Найбільш розповсюдженими випадками порушень по витратах на оплату праці є порушення з боку роботодавця та осіб, що проводять облік операцій із оплати праці:

1. Відсутність у підприємства колективного договору.

2. Умови колективного договору підприємства, що суперечать нормам законодавства.

3. Сума нарахованої заробітної плати за даними первинних документів, які не відповідають даним облікових регістрів, Головної книги і звітності.

4. Віднесення на собівартість продукції заробітної плати при відсутності підтверджуючих документів про фактично відпрацьований час.

5. Включення до собівартості витрат на оплату праці безпосередньо не пов’язаних із виробництвом продукції підприємства.

6. Включення до собівартості сум оплати праці, що виконані сторонньою особою при наявності у штаті підприємства посади працівника, в обов’язків, якого входить виконання таких послуг.

7. Включення до собівартості продукції оплати праці за надані послуги, виконані сторонньою особою при відсутності акту приймання виконаних робіт

8. Період включення до собівартості продукції оплати праці за надані послуги, які виконані сторонньою особою, не відповідає даті підписання акту приймання виконаних робіт

Такі порушення можуть бути як навмисними, так і не навмисними і можуть виникати через некомпетентність, недбалість чи неуважність осіб, які виконують операції з обліку витрат на оплату праці [8].

Отже, на основі здійсненого дослідження можна визначити процес організації витрат на оплату праці як послідовність заходів, які власник чи керівник підприємства вживає для створення, систематизації а також постійного удосконалення функціонування системи внутрішнього контролю

витрат на оплату праці проведення цього процесу в ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки».

2.2. Аналіз витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки»

В сучасних умовах господарювання для підтримки високого рівня конкурентоспроможності підприємств, одним із головних завдань є питання оптимізації витрат на оплату праці. Для вирішення цього завдання ТОВ «Виробничо - кондитерський комбінат «Нивки» здійснює аналіз витрат на оплату праці.

Починають аналіз витрат на оплату праці товариства з аналізу складу та структури фонду оплати праці і визначають динаміку цих показників (табл. 2.3). Підчас аналізу визначають питому вагу кожного виду доплат в загальному фонді оплати праці. Джерелом інформації був «Звіт з праці» за 2021-2023 роки.

Таблиця 2.3

Аналіз складу, структури та динаміки фонду заробітної плати працівників ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» за 2021-2023 рр., тис. грн.

Показники	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення			
	Сума, тис. грн.	%	Сума, тис. грн.	%	Сума, тис. грн.	%	2022 р. до 2021р.		2023 р. до 2022 р.	
							Абс. відхил. +; -	Темп, %	Абс. відхил. +; -	Темп, %
1.Фонд основної заробітної плати	5608	66,5	6604	75,0	7684	69,9	+996,0	117,7	+1080	116,4
2.Фонд додаткової заробітної плати, у тому числі:	1567	18,6	1424	16,2	1720	15,6	-143	90,9	+296	120,8

– надбавки і доплати до тарифних ставок і посадових окладів	569	6,7	698	7,9	665	6,0	+129	122,7	-33	95,3
– премії	402	4,7	415	4,7	530	4,8	+13	103,2	+115	127,7
– індексація	21	0,1	17	0,1	32	0,1	-4	81,0	+15	188,2
– оплата за не відпрацьований час	120	1,4	134	1,5	145	1,3	+14	111,7	+11	108,2
3.Заохочувальні та інші компенсаційні виплати	140	1,6	131	1,4	215	1,9	-9	93,6	+84	163,8
4. Фонд оплати праці, всього	8427	100	8794	100	10991	100	+367	104,4	+1197	125,5

Джерело: сформовано автором.

Фонд основної заробітної плати зріс з 5608 тис. грн. у 2021 році до 6604 тис. грн. у 2022 році (+996 тис. грн., темп приросту 117,7%) і далі до 7684 тис. грн. у 2023 році (+1080 тис. грн, темп приросту 116,4%). Фонд додаткової заробітної плати зменшився з 1567 тис. грн. у 2021 році до 1424 тис. грн. у 2022 році (-143 тис. грн, темп приросту 90,9%), але зріс до 1720 тис. грн. 2023 році (+296 тис. грн, темп приросту 120,8%).

Надбавки і доплати до тарифних ставок і посадових окладів збільшилися з 569 тис. грн. у 2021 році до 698 тис. грн. у 2022 році (+129 тис. грн., темп приросту 122,7%), але зменшилися до 665 тис. грн. у 2023 році (-33 тис. грн, темп приросту 95,3%). Премії зросли з 402 тис. грн. у 2021 році до 415 тис. грн у 2022 році (+13 тис. грн., темп приросту 103,2%) і суттєво підвищилися до 530 тис. грн. у 2023 році (+115 тис. грн, темп приросту 127,7%).

Індексація Зменшилася з 21 тис. грн. у 2021 році до 17 тис. грн. у 2022 році (-4 тис. грн.., темп приросту 81,0%), але знову зросла до 32 тис. грн. у 2023 році (+15 тис. грн.., темп приросту 188,2%).

Оплата за не відпрацьований час зросла з 120 тис. грн. у 2021 році до 134 тис. грн. у 2022 році (+14 тис. грн, темп приросту 111,7%) і до 145 тис. грн у 2023 році (+11 тис. грн, темп приросту 108,2%).

Заохочувальні та інші компенсаційні виплати зменшилися з 140 тис. грн. у 2021 році до 131 тис. грн. у 2022 році (-9 тис. грн, темп приросту 93,6%), але збільшилися до 215 тис. грн. у 2023 році (+84 тис. грн, темп приросту 163,8%).

Загальний фонд оплати праці зріс з 8427 тис. грн. у 2021 році до 8794 тис. грн у 2022 році (+367 тис. грн, темп приросту 104,4%) і до 10991 тис. грн. у 2023 році (+1197 тис. грн, темп приросту 125,5%). Це свідчить про загальне зростання витрат на оплату праці, що може обумовлене підвищенням основних заробітних плат, збільшенням додаткових виплат та компенсацій, а також збільшенням чисельності персоналу.

Щоб охарактеризувати ефективність використання кадрів в ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» проаналізуємо використання фондів оплати праці та робочого часу (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Структура фонду оплати праці в ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» за 2021-2023 рр., %

Показник	Період (роки)		
	2021 р.	2022 р.	2023 р.
Середньо облікова кількість усіх працівників	98	86	94
Фонд оплати праці усіх працівників, тис. грн.	8427	8794	10991
Фонд робочого часу, всього, людино-годин	188160	162454	172960

Середньомісячна заробітна плата працівників підприємства щорічно підвищувалася і мала наступні розміри: у 2021 році – 7165,81., у 2022– 8521,31 грн., у 2023 – 9743,80. Фонд робочого часу на одного працівника має нестійку тенденцію, так у 2021 році складав 1920 людино-годин на одного працівника, у 2022 році – 1898, а у 2023 році – 1860 людино-годин.

Під час аналізу слід дослідити, чому реальні показники відхиляються від запланованих показників, структуру фонду заробітної плати за категоріями працівників, та проаналізувати вплив абсолютних та відносних відхилень у зарплаті [22, с. 16].

Обчислимо вплив факторів на абсолютні та відносні відхилення фонду заробітної плати за 2022-2023 роки. (табл. 2.5):

Таблиця 2.5

Вихідні дані для аналізу впливу факторів на абсолютне та відносне відхилення витрат на плату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» за 2022-2023 рр.,тис. грн.

Показники	2022 р.	2023р.	% виконання плану	Абсолютне відхилення +;-
Фонд оплати праці,	8794	10991	124,9	2197
у тому числі: - змінна частина	3586	4256	118,6	670
- постійна частина	5208	6735	129,3	1527
Середньооблікова чисельність працівників, чол.	86	94	109,3	8
Середньорічна заробітна плата одного працівника	102,25	116,92	114,0	14,67

Витрати на оплату праці на ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» у 2023 році у порівнянні з 2022 роком збільшився на 2197 тис. грн. Вплив на абсолютне відхилення фонду оплати праці:

− зміни чисельності робітників:

$$\Delta ФОП_{абс(СОЧ)} = (ЧП_1 – ЧП_О) \times Сзп_0, \quad (2.1)$$

де $ЧП_1$ – чисельність працівників звітного періоду;

$ЧП_0$ – чисельність працівників попереднього періоду;

$Сзп_0$ – середньорічна заробітна плата попереднього періоду.

$\Delta ФЗПабс_{(ЧП)} = (94\text{-}86) \times 102,25 = 818,3$ тис. грн.

− зміни середньорічної заробітної плати одного працівника:

$$\Delta ФЗП_{абс(Сзп)} = (Сзп_1 – Сзп_0) \times СОЧ_1, \quad (2.2)$$

де $Сзп_1$ – середньорічна заробітна плата звітного періоду.

$\Delta ФЗП_{абс(Сзп)} = (116,92\text{-}102,25) \times 94 = 1378,9$ тис. грн.

− зміни двох факторів разом:

$\Delta ФЗП_{абс(СОЧ + Сзп)} = 818,3 + 1378,9 = 2197,2$ тис. грн.

Отже, на абсолютні перевитрати фонду в 2023 ТОВ «Виробничо - кондитерський комбінат «Нивки» році вплинули 2фактори:

− збільшення середньооблікової чисельності працівників на 8 чоловік призвело до перевитрат фонду зарплати на 1378,9 грн.;

– зміна чисельності працівників і середньорічної зарплати разом призвели до перевитрат ФОП на 2197,2 тис. грн.

На абсолютне відхилення фонду зарплати ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» впливає два фактори:

- кількість робітників;
- середньорічна зарплата 1 працівника.

Щоб визначити вплив ряду порушень на абсолютний фонд заробітної плати, необхідно додати відхилення кількості, запланованої середньою зарплатою працівників у звіті [9].

Для визначення впливу коливань середньої зарплати на зарплати фонду абсолютного відхилення, треба додати відхилення середньорічної заробітної плати запланованої чисельності працівників до реальної.

Важливою частиною аналізу використання фонду заробітної плати є огляд показників про середній дохід працівників, їх зміни та фактори, які впливають на їх рівень. Тому подальший аналіз ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» має бути спрямований на вивчення причин коливань заробітної плати у звичайних робітників. варт відзначити, що середньорічна заробітна плата працівника залежить від кожного робочого дня, тривалості робочого дня та середньої погодинної зарплати [9].

Джерелом інформації для проведення аналізу середньорічної зарплати є звіти: ф.№1–ПВ «Звіт з праці» та ф.№3–ПВ «Звіт про використання робочого часу» за період з 2020-2022 рр.

Для аналізу впливу факторів використаємо прийом елімінування, а саме – спосіб абсолютних різниць. Вихідні дані для аналізу середньорічної заробітної плати на ТОВ Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» за 2021-2023 рр. представлені у табл. 2.6.

$$С_{зп} = (Д_{н} \times Т_{дн} \times Сзп_{год.}), \quad (2.3)$$

де $Д_{н}$ – кількість днів відпрацьованих одним працівником;

$Т_{дн}$ – тривалість робочого дня;

$Сзп_{год.}$ – середньогодинна зарплата.

Отже, на зміну середньорічної заробітної плати на ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» в 2023 році вплинули наступні фактори, зокрема зменшення відпрацьованих днів одним працівником на 6 днів призвело у зв'язку з воєнним станом до скорочення середньорічної заробітної плати.

Таблиця 2.6

Показники для аналізу середньорічної заробітної плати в ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» за 2021-2023 роки, тис. грн.

Показники	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Абсолютне відхилення +; -	
				2023 р. до 2021 р.	2023 р. до 2022 р.
1. Фонд заробітної плати, всього, тис. грн.	8427	8794	10991	2564	2197
2. Середньооблікова чисельність працівників, осіб.	98	86	94	-4	8
3. Відпрацьовано всіма працівниками, людино/годин	188160	162454	172960	-15200	10506
5. Відпрацьовано одним працівником, годин	1920	1889	1840	-80	-49
6. Тривалість робочого дня, годин	8	8	8	-	-
7. Відпрацьовано всіма працівниками, людино/днів	23520	20306	21620	-1900	1314
8. Відпрацьовано одним працівником, днів	240	236,1	230	-10	-6,1
9. Середньо годинна зарплата, грн.	44,78	54,13	63,54	18,76	9,41

Джерело: сформовано автором.

Під час проведення аналізу в ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» необхідно встановити відповідність між зростанням середньої заробітної плати та рівнем продуктивності праці. Як вже було вказано, збільшення продуктивності праці повинно перевищувати зростання рівня заробітної плати для досягнення збалансованого росту та досягнення необхідних фінансових показників [9, с. 76].

Невідповідність цього принципу призведе до підвищення заробітної плати, збільшення виробничих витрат та зниження прибутковості. Для оцінки цього коефіцієнта рекомендується розраховувати прогнозний коефіцієнт

продуктивності, а не середню ставку заробітної плати, враховуючи збільшення продуктивності за рахунок підвищення середньої зарплати на 1% або зростання продуктивності за рахунок збільшення середньої заробітної плати на 1%.

Джерелами інформації для проведення аналізу є звіти: ф.№1–ПВ «Звіт з праці» та ф.№1–ПВ «Звіт підприємства по продукції» за 2021-2023 роки.

Проведемо розрахунок коефіцієнта випередження та інших показників використання трудових ресурсів на ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» за 2023 рік (табл. 2.7):

Таблиця 2.7

Розрахунок показників використання трудових ресурсів ТОВ «Виробничо - кондитерський комбінат «Нивки» в 2023 р.

Показники	Одиниця виміру	2022р.	2023 р.	Відхилення	
				Абсолютне 2023р. від 2022 р. , +;-	Відносне, 2023р. від 2022р. %
1	2	3	4	5	6
Обсяг випуску товарної продукції	тис. грн.	10587	14973	+4386	141,2%
Чисельність працівників	чол.	86	94	+8	109,3%
Фонд оплати праці	тис. грн.	8794	10991	+2197	125,0%
Продуктивність праці	тис. грн./ чол.	123,1	159,3	+36,2	129,3%
Середньорічна заробітна плата одного працівника	тис. грн.	102,3	116,9	+14,6	114,5%
Продукція на 1 грн. оплати праці	грн.	1,20	1,36	+0,16	113,3%
Співвідношення приросту чисельності виробничого персоналу в розрахунку на 1% приросту продукції	чол. / грн.	х	х	+0,3	-

Джерело: сформовано автором.

Як видно з розрахунків в таблиці, обсяг випуску товарної продукції ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» зріс на 4386 тис. грн., або на

41,2% у 2023 році порівняно з 2022 роком, що свідчить про суттєве розширення виробництва. Чисельність працівників збільшилася на 8 осіб (або на 9,3%), що свідчить про розширення штату для задоволення зростаючих потреб виробництва.

Продуктивність праці зросла з 123,1 тис. грн./чол. до 159,3 тис. грн./чол., що відповідає приросту на 29,3%, що свідчить про покращення організації праці та підвищення ефективності кожного працівника.

Середньорічна заробітна плата одного працівника збільшилася на 14,6 тис. грн. (або на 14,5%), досягнувши 116,9 тис. грн. Ефективність використання фонду оплати праці відображає показник продукція на 1 грн. оплати праці, яка підвищилася з 1,20 грн. у 2022 році до 1,36 грн. у 2023 році (+13,3%). Це означає, що кожна гривня, витрачена на оплату праці, принесла більше продукції, що вказує на ефективніше використання фонду оплати праці. Співвідношення приросту чисельності персоналу до приросту обсягу продукції становить 0,3 чол. на 1% приросту продукції.

Зростання обсягу випуску продукції супроводжується підвищенням продуктивності праці та заробітної плати, що свідчить про позитивні зміни в управлінні підприємством.

Зростання чисельності працівників є обґрунтованим, оскільки темп приросту продуктивності значно перевищує темп приросту чисельності.
Ефективність використання фонду оплати праці є високою: приріст обсягу продукції на кожну витрачену гривню перевищує темп приросту зарплат, що позитивно впливає на фінансову стійкість підприємства.

Отже, для оптимізації витрат на оплату праці, ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» має розглядати проблему збільшення даних витрат. Як нами було з’ясовано під час проведення аналізу в даному параграфі, резервами зниження витрат на оплату праці є підвищення продуктивності праці за рахунок резервів зниження трудомісткості та резервів покращання використання робочого часу. Ці резерви доцільно доповнити резервами зменшення витрат, що пов’язані з різними етапами процесу управління

персоналом: проводити моніторинг співвідношення між ростом чисельності персоналу та обсягом випуску продукції для підтримання балансу між ефективністю та витратами; використовувати контроль витрат на оплату праці, що спрямований на обґрунтування процесів планування витрат на персонал, створити гнучку структуру витрат і забезпечити зниження ризиків у цій сфері через надання необхідної інформації для прийняття управлінських рішень [9, с. 77].

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ ТОВ «ВИРОБНИЧО - КОНДИТЕРСЬКИЙ КОМБІНАТ «НИВКИ» З МЕТОЮ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ

Для оптимізації витрат на заробітну плату першочергово слід проводити щоденний аналіз використання робочого часу на підприємстві ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки». Основні вимоги до організації цих контрольних заходів включають: точність і своєчасність, простоту реалізації, об'єктивність і прозорість, відповідність управлінським завданням, стратегічну орієнтованість та акцент на досягненні кінцевих фінансових результатів. У цьому аспекті процес управління витратами на оплату праці не поділяється на етапи, а має реалізовуватися безперервно й поступово [14].

Розглянемо етапи створення та функціонування системи контролю та управління витратами на оплату праці в ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» з метою їх оптимізації.

- 1 етап - здійснення оцінки взаємозв’язку стратегічних цілей ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» і рівня та структури витрат на оплату праці;

- 2 етап - здійснення проектування організаційно-економічного механізму управління витратами на оплату праці в ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки»;

- 3 етап - проведення аналізу зовнішнього середовища товариства;

- 4 етап - прийняття рішень щодо видів витрат на оплату праці, які буде нести ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки»;

- 5 етап - формування планових та нормативних показників і доведення їх до виконавців товариства;

- 6 етап - облік та поточний контроль витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки»;

- 7 етап - проведення аналізу та внутрішнього аудиту витрат на оплату праці товариства;

- 8 етап - здійснення економічного стимулювання і санкцій відповідно до результатів управління витратами на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» [14].

Вихідні дані для визначення винагороди співробітникам за раціональне використання трудових ресурсів можна отримати шляхом аналізу звіту Центру відповідальності. Цей підрозділ, що є частиною ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки», створений для ефективного управління робочими ресурсами. Система заохочення працівників і зниження витрат на оплату праці має узгоджуватися із загальною системою винагороди за виробничі досягнення та економічну діяльність підприємства. Також необхідно обґрунтовувати доцільність скорочення витрат на оплату праці [14].

Ключовими умовами для реалізації механізму оптимізації витрат на оплату праці є:

- готовність підприємства до адаптації до змін і роботи за новими принципами управління.

- наявність компетентного менеджера, здатного організовувати процес управління витратами на трудові ресурси.

- наявність нормативної бази, яка відображає основні аспекти функціонування цього механізму.

Формуючи дієвий механізм оптимізації витрат на оплату праці, корпоративне управління ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» отримує доступ до необхідної інформації і можливість приймати вчасні та ефективні управлінські рішення [14].

Розробка корпоративних механізмів регулювання витрат на оплату праці в ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» повинна базуватися на загальних принципах формування організаційно-адміністративної структури. Такі механізми мають враховувати елементи, як до прикладу кадровий склад, інформаційні ресурси, юридичну підтримку, матеріально-технічну базу, фінансове управління та моніторинг діяльності виробничо-господарських відділів і реалізації їхніх завдань [14].

Оскільки механізм регулювання витрат на оплату праці є інструментом управління, підпорядкованим керівництву, він повинен відповідати стилю та принципам розвитку соціально-економічного потенціалу підприємства.

На ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» моніторинг витрат на оплату праці здійснюється управлінським персоналом і працівниками бухгалтерії згідно з їхніми посадовими обов’язками.

Фахівці бухгалтерії ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» проводять перевірку, оцінюючи правомірність нарахувань співробітникам як відповідно до поданих документів і чинних норм законодавства, так і у межах затвердженого рівня виплат, передбаченого колективним договором.

Запропонована відомість контролю нарахованої заробітної плати за видами виплат на ТОВ «Виробничо-Кондитерський комбінат «Нивки» за 2023 рік не тільки від результатів роботи працівників товариства, але й від ефективності діяльності всіх його структурних та виробничих підрозділів (табл. 3.1).

Таблиця 3.1.

Запропонована відомість контролю нарахованої заробітної плати за видами оплат на ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки»

за 2023 рік

ПІБ працівника	Оклад		Щомісячна премія (30%)	Доплата за збільшення обсягу роботи	Оплата роботи в святкові і неробочі	Доплата за виконання обов'язків тимчасово	Доплата за виконання обов'язків тимч. відсутнього	Доплата за інтенсивність	Доплата за роботу увечірній час	Всього нараховано
	за першу половину місяця	за другу половину місяця								
Ляшенко Т.А.	6270,00	6170,00	3602,00	1234,00	1580,80	-	-	-	-	19756,80
Федоренко М.П.	7280,00	7390,00	4374,00	1458,00	1749,60	-	-	-	-	22171,60
Ткаченко С.Г.	5260,00	5250,00	3140,00	-	1260,00	1050,0	-			15970,00
Мороз М.В.	8178,50	6691,50	4461,00	-	-	-	-	2230,50	1487,00	23048,50
Судакова Н.С.	4677,00	3825,00	2540,00	-	-	-	-	1275,00	852,00	13177,00
Королькова О.В.	2837,00	2323,00	1547,00	-	-	-	-	774,00	517,00	7998,00
Береза Н.Л.	5172,00	4230,00	2823,00	940,00	-	-	940,00	-	-	14130,00
Михаленко А.М.	2295,15	1877,85	1251,90	-	-	-	-	-	-	5424,90
Поляк С.Г.	2285,15	1879,85	1252,90	417,30	-	-	-	-	-	5844,20

Джерело: складено автором.

Також можна запропонувати форму відомості контролю правильності обчислення середньої заробітної плати для сплати лікарняних на ТОВ «Виробничо - кондитерський комбінат «Нивки» (табл. 3.2).

Таблиця 3.2.

Запропонована відомість контролю правильності визначення середньої заробітної плати для сплати лікарняних на ТОВ «Виробничо - кондитерський комбінат «Нивки» за 2023 рік

ПІБ працівника	Підрозділ ТОВ «Електроконтакт»	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 обчислені зарплати, грн
				Вид оплат	Сума, грн		
1	2	3	4	5	6	7	8
Петренко С.Б.	1	Липень, 2023	22	основна	20544,00	20544,00	20544,00

Джерело: сформовано автором.

Розробляючи рекомендації щодо вдосконалення моніторингу витрат на оплату праці в ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки», слід дотримуватися системного підходу, який забезпечить максимальну ефективність і дозволить оцінити раціональність контрольних процесів. Належна організація системи контролю на підприємстві ТОВ «Виробничо-

кондитерський комбінат «Нивки» надасть керівництву та власникам достовірну інформацію про стан розрахунків із заробітної плати.

Для забезпечення ефективного виконання контрольних завдань з питань заробітної плати на ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» необхідно розробити процес організаційно-методичних заходів контролю, який включатиме етапи організації, методичного забезпечення, оцінювання результатів та інспекційної перевірки.

Підвищити результативність контрольних заходів щодо витрат на оплату праці на ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» можна завдяки використанню спеціально підготовленої документації. Така документація деталізує облік і сприятиме підвищенню якості проведення перевірок:

— реєстр нарахувань заробітної плати за категоріями виплат;
— звіт про коректність розрахунку середньої заробітної плати для оплати лікарняних (Додаток Д).

Для вдосконалення аналізу витрат на оплату праці доцільно застосовувати метод порівняльного аналізу. Такий підхід дозволяє оцінити витрати підприємств, які функціонують у конкурентному середовищі, через порівняння з результатами діяльності конкурентів. Це сприяє врахуванню не лише показників ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки», а й успіхів інших компаній під час формування стратегічних планів [2].

Ефективна робота системи аналізу витрат на оплату праці можлива лише за наявності необхідних ресурсів. Забезпечення такого аналізу охоплює різні аспекти: організаційний, інформаційний, методичний, технічний, матеріальний та кадровий. Інформація відіграє ключову роль у цьому процесі, адже вона інтегрує окремі елементи управління в єдину динамічну систему.

Взаємозв’язок між інформаційним та методичним забезпеченням обумовлений метою аналізу - наданням управлінській системі даних про витрати на оплату праці та варіанти їх оптимізації [2].

Для забезпечення якісної аналітичної інформації для керівництва ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» необхідно враховувати розподіл

завдань між функціональними підрозділами в аспекті аналізу витрат на оплату праці. Це дозволяє спрямувати аналітичні дії на підготовку релевантної економічної інформації для управлінців компанії.

Для задоволення потреб користувачів у відповідних аналітичних даних слід удосконалити підходи до аналізу формування та використання витрат на оплату праці. Аналітичний процес має включати додаткові етапи, такі як дослідження мотиваційного механізму і аналіз взаємозалежності єдиного соціального внеску та збільшення фонду оплати праці.

Також необхідно вдосконалити методи аналізу і контролю витрат на оплату праці, що включає оптимізацію інформаційних потоків відповідно до управлінських вимог, впровадження сучасних інструментів аналізу, створення систем ефективного контролю та використання практичних підходів до розрахунку податкових зобов'язань.

Слід розробити методологічні підходи до аналізу витрат на оплату праці, зокрема, шляхом удосконалення аналітичних модулів програмного забезпечення «BAS Бухгалтерія» [2].

У пошуках ефективних шляхів удосконалення можна запропонувати такі загальні принципи та підходи до аналізу. Створення спеціалізованого програмного забезпечення для аналітичної роботи дозволить керівникам підприємства здійснювати щомісячний аналіз і використовувати його результати для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Це відкриє можливість у майбутньому розробити програму, яка дозволить використовувати комп'ютерні засоби для аналізу витрат на оплату праці підприємства [2].

Отже, вдосконалення та вибір оптимального рішення серед можливих альтернатив вимагають розробки, впровадження, ресурсного забезпечення та інформаційної підтримки аналітичних процесів, а також залучення фахівців, які займаються економічним аналізом. Система економічного аналізу буде максимально ефективною за умови, що витрати на її впровадження та функціонування компенсуватимуться шляхом підвищення платоспроможності,

фінансової стабільності, прибутковості, зростанням вартості бізнесу та посиленням конкурентних переваг ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки».

ВИСНОВКИ

Згідно з П(С)БО 16 «Витрати», до витрат на оплату праці відносяться заробітна плата за встановленими окладами і тарифами, премії та заохочення, матеріальна допомога, компенсаційні виплати, оплата відпусток і невідпрацьованого часу, а також інші виплати, пов'язані з оплатою праці.

В роботі розглянуто різні підходи до класифікації витрат на оплату праці. Так, для оптимізації витрат на оплату праці та забезпечення ефективності їх використання, а також для правильного нарахування та виплати заробітної плати, були розглянуті класифікаційні ознаки витрат на оплату праці, які дозволяють отримати необхідну облікову інформацію: за категоріями персоналу; за необхідністю покриття резервами; за видами діяльності підприємства; за обсягами продукції; за формою виникнення; за способом перенесення на продукцію; за місцем формування; за можливістю впливу на величину витрат.

У сучасних умовах управління зростає потреба у посиленому та детальному контролі діяльності підприємств щодо дотримання трудового законодавства, зокрема у питаннях виплат працівникам. Для цього існують зовнішній та внутрішній контроль. Зовнішній контроль полягає у перевірці діяльності підконтрольного об'єкта відповідними уповноваженими органами контролю. Внутрішній контроль витрат на оплату праці – це процес, який передбачає реалізацію власником чи керівником підприємства низки дій, спрямованих на створення, систематизацію та вдосконалення функціонування системи внутрішнього контролю витрат на оплату праці, а також забезпечення його ефективного виконання на підприємстві.

Для аналізу витрат на оплату праці з метою їх оптимізації необхідно:

- визначити абсолютний і відносний обсяг фінансових ресурсів або заощаджень у фонді заробітної плати та оцінити їхній вплив на ситуацію.
- проаналізувати склад фонду заробітної плати, а також використання основних факторів для досягнення високої результативності.
- виявити потенційні резерви, які можна застосувати для скорочення витрат на трудові ресурси і, відповідно, збільшення прибутку від діяльності.

У параграфі 1.2. була здійснена загальна характеристика діяльності ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки», основними видами діяльності якого є виробництво какао, шоколаду та цукрових кондитерських виробів; виробництво сухарів і сухого печива; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок тривалого зберігання; оптова торгівля цукром, шоколадом і кондитерськими виробами тощо. В роботі були проаналізовані основні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» за 2021-2023рр. Загалом, чистий прибуток товариства у 2023 році зменшився на 16.9% порівняно з 2021 р. і на 7.9% порівняно з 2022 р., що пов'язано з воєнним станом.

У параграфі 2.1. були розглянуті етапи організації внутрішнього контролю витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки». З'ясовано, що об’єктами внутрішнього контролю витрат на оплату праці в товаристві є складові бухгалтерської політики, записи в первинних документах, облікових регістрах, економічні операції, фінансові звіти, що стосуються витрат на оплату праці. Визначено, що прийомами внутрішнього контролю є документальні та фактичні. Під час проведення внутрішнього контролю витрат на оплату праці контролер у товаристві може використовувати наступні методи перевірки:

1. У залежності від порядку розгляду інформації в документах: хронологічний, систематизований, комбінований.
2. В залежності від ступеню повноти обстеження документів: суцільний, вибірковий, комбінований.

3. За аналітичним спостереженням інформації: із первинних документів; із сконцентрованої інформації.

У параграфі 2.2. був здійснений аналіз витрат на оплату праці ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки», а саме: аналіз складу та структури фонду оплати праці та динаміки цих показників, аналіз впливу факторів на абсолютне та відносне відхилення витрат на плату праці; розрахунок показників використання трудових ресурсів та інші. На основі проведеного аналізу виявлено, що ефективність використання фонду оплати праці є товариства високою: приріст обсягу продукції на кожну витрачену гривню перевищує темп приросту зарплат, що позитивно впливає на фінансову стійкість підприємства. Для оптимізації витрат на оплату праці, ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» має розглядати збільшення даних витрат.

У розділі 3 було розглянуто, що для оптимізації витрат на оплату праці слід проводити щоденний аналіз використання робочого часу на підприємстві ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки».

З цією метою були розглянуті етапи створення та функціонування системи контролю та управління витратами на оплату праці в товаристві. Визначено, що ключовими умовами для реалізації механізму оптимізації витрат на оплату праці є:

- готовність підприємства до адаптації до змін і роботи за новими принципами управління;

- наявність компетентного менеджера, здатного організовувати процес управління витратами на трудові ресурси;

- наявність нормативної бази, яка відображає основні аспекти функціонування цього механізму.

Підвищити результативність контрольних заходів щодо витрат на оплату праці на ТОВ «Виробничо-кондитерський комбінат «Нивки» можна завдяки використанню спеціально підготовленої документації (реєстру нарахувань заробітної плати за категоріями виплат; звіту про коректність розрахунку

середньої заробітної плати для оплати лікарняних). Також необхідно вдосконалити методи аналізу і контролю витрат на оплату праці, що включає оптимізацію інформаційних потоків відповідно до управлінських вимог, впровадження сучасних інструментів аналізу, створення систем ефективного контролю та використання практичних підходів до розрахунку податкових зобов'язань. Крім того, товариству слід розробити методологічні підходи до аналізу витрат на оплату праці, зокрема, шляхом удосконалення аналітичних модулів програмного забезпечення «BAS Бухгалтерія».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Бондаренко Н. М.*, *Бобирь О. І.* Методичні підходи до аналізу витрат на оплату праці. *Науковий вісник Ужгородського національного університету.* Вип. 43, 2022. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/43_2022ua/5.pdf

2. *Бондаренко М. А.* Внутрішньогосподарського контролю розрахунків з оплати праці. *Вісник ОНУ І. І. Мечникова.* 2017. Вип. 5(67) URL: http://visnykonu.od.ua/journal/2017_22_4/27.pdf

3. *Васюренко Л.В.* Еволюція теоретичних засад щодо поняття організації оплати праці. *Глобальні та національні проблеми економіки.* 2018.С.156-168.

4. *Ващуленко О. С.* Тенденції розвитку системи оплати праці в науковій сфері України. *Проблеми науки*. 2018. № 8. С.28-35.

5. Виплати працівникам: 26 Положення (стандарт) бухгалтерськогообліку. URL: http://kodeksy.com.ua/buh/psbo/26.htm

6. *Виговська Н.Г.* Моделювання структур внутрішньогосподарського контролю в акціонерних товариствах. *Вісник Житомирського державного технологічного університету* / Серія: Економічні науки. Житомир: ЖДТУ, 2018. № 2 (32). С. 89-99.

7. Гуцаленко А.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2019. 496 с.

8. Долюк А.В. Бухгалтерський облік і контроль оплати праці та її стимулювання. Автореферат дис. на здоб. наук. ступ. кандидата економічних наук. Тернопіль. 2021.
URL: http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/41797/1/aref-doljyk-na-sait.pdf

9. Економічний аналіз: Навч. посібник.. Н.А. Волкова, Р.С. Волчек та ін. Одеса: ОНЕУ, 2019. 315с.

10. Замула І.В., Танасієва М.К. Внутрішній контроль: навч. посіб. Чернівці: Технодрук, 2021. 326 с.

11. *Іванова М.І., Варяниченко В.О.* Порівняння та використання сучасних методів оплати праці. *Ефективна економіка.* 2017 №5. С.117- 121.

12. Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04

13. Кодекс законів про працю в Україні, прийнятий Законом УРСР від 10 груд. 1971 р. Відомості Верховної Ради УРСР. 1971. № 50. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/ laws/show/32208

14. *Крищенко К.* Удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці. *Україна: аспекти праці*. № 6. С. 9-17.

15. *Лень В. С.* Виплати працівникам: поняття, структура та облік. *Проблеми і перспективи економіки та управління.* 2016. № 2. С. 266-274. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ppeu_2015_2_36.

16. Материнська О. А., Пльонсак О. Л. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник. Київ: «Центр учбової літератури», 2019. 288 с.

17. Наумова Т. А., Топоркова О. В., Нестеренко І. В. Господарський контроль. Навчальний посібник: Харків: ДБТУ , 2021. 210 с.

18. *Немодрук Н. М.* Удосконалення обліку, аналіз і аудит розрахунків з оплати праці. *Економіка та держава.* 2019. № 8. С. 36-38. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2019_8_13

19. *Овсюк Н.В.* Сутність та особливості понять "оплата праці" та "заробітна плата" визначених в нормативно-правовій базі України. *Вісник Хмельницького національного університету*. Т. 3 "Економічні науки". 2017 (205). № 3. С. 37—51.

20. *Подолянчук О. А.* Оплата праці і розрахунки з працівниками в умовах воєнного стану: трудові відносини та обліковий аспект. *Ефективна економіка*. 2022. № 5. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=10290

21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» від 28.10.2003 р. № 601. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03

22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам" від 28.10.2003 р. № 601 URL: http://zakon4.rada.gov.ua/ laws/show/z1025"03

23. Порядок проведення індексації грошових доходів населення, затверджений Постановою КМУ від 17.07.2003р., № 1078. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1078-2003-%D0%BF

24. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95- %D0%B2%D1%80

25. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-ХІУ. *Нове діло*. 2000. № 16 (35). 17-25 жовтня.

26. Про відпустки: Закон України від 15 листопада 1996 р. №504/96-ВР, із змінами і доповненнями. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96- вр.

27. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати. Постанова Кабінету Міністрів України від 08 лютого 1995 № 100. URL: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/100-95-п.

28. *Рибалко О. Н., Крохмаль М. І.* Аналіз витрат на оплату праці на ПАТ «Мотор Січ». *Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки.* 2018. № 4. С. 155-161. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vznu_eco_2017_4_23

29. *Садовников Н. А., Сировой А. В*. Сучасні проблеми обліку розрахунків з оплати праці і вдосконалення їх шляхів. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. Науковий журнал. 2018. № 7 (161). С. 17.

30. *Саух І.В.* Методика перевірки операцій з оплати праці та пов'язаних з нею розрахунків. *Вісник ЖДТУ.* 2017. № 3 (21). С. 427-434.

31. *Томчук О.П.* Планування економічного аналізу та його удосконалення. Розвиток облікової і фінансової складових економічної науки та практики: збірник матеріалів VIII Міжнародної науково-практичної конференції, Київ, 2019. С.416-419.

32. Тютюнник Ю. Л., Дорогань-Писаренко Л. Г., Фінансовий аналіз: навч. посіб. Полтава: Видавництво «Астрая», 2021. 424 с

33. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / Ковальчук Н.Л., Єрмійчук Н.І. Чернівці: Чернівецький національний університет ім. Ю. Федьковича. 2019. 346 с.

34. Цвігун Н. Л. Проблеми й методи удосконалення обліку, аналізу й контролю операцій з оплати праці. Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: матеріали VI Всеукр. наук.-практ. Інтернет–конф. Ч. ІІІ. Вінниця: ВРВ ВТЕІ КНТЕУ, 2019. С. 519-524.

35. Цимбалюк С. Д. Гідна оплата праці: теоретико-методологічні засади та механізм реалізації. Монографія. Київ : КНЕУ, 2019. 284с.

36. Шоляк О. Ю. Облік, аналіз і внутрішньогосподарський контроль виплат працівникам: організація і методика: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. К., 2016. 20 с.

37. *Ярмолюк О. Ф.* Удосконалення облікового забезпечення управління виплатами працівникам підприємства. *Ефективна економіка.* 2014. № 4. С. 25-38.