

Міністерство освіти і науки України  
Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка»  
Навчально-науковий інститут фінансів, економіки, управління та права  
Кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ З  
ПЕРСОНАЛОМ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ  
ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА**  
(за матеріалами ПЕЗО «Міськвітло»)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

Другий (магістерський) рівень вищої освіти  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
2МЕО 121767731 КР

Розробив студент групи 2МЕО

Тертичний С. І.

Керівник: професор, д.е.н., доцент

Дмитренко А.В.

Рецензент: заступник директора з питань  
фінансового моніторингу ПП «АК «БУКАД»

Муренченко Т.Г.

Засвідчую, що в цій роботі немає запозичень  
із праць інших авторів без відповідних  
посилань

Тертичний С. І.

Підтверджую достовірність даних,  
використаних у роботі

Дмитренко А.В.

Допустити до захисту  
Завідувач кафедри

Свистун Л.А.

Полтава – 2026

## ЗМІСТ

ВСТУП 4

РОЗДІЛ 1 ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ  
ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ 9

1.1 Організаційно-управлінська структура підприємства та основні види діяльності .....9

1.2 Організація бухгалтерського обліку та характеристика облікової політики на підприємстві ..... 16

1.3 Аналіз основних техніко-економічних показників діяльності підприємства електромереж зовнішнього освітлення «Міськвітло» за 2022-2024 рр. .... 21

РОЗДІЛ 2 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ 32

2.1. Економічна сутність, класифікація та нормативно-правове регулювання оплати праці в Україні .....32

2.2 Документальне оформлення та первинний облік розрахунків з персоналом з оплати праці .....41

2.3. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з персоналом .....50

2.4 Автоматизація облікових робіт розрахунків з оплати праці .....56

РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ В ПЕЗО «МІСЬКСВІТЛО» 59

3.1. Мета, завдання та нормативно-інформаційне забезпечення контролю розрахунків з персоналом .....59

3.2. Методика та організація проведення внутрішнього контролю розрахунків з персоналом ..... 62

				<b>2МЕО 121767731 КР</b>			
	П. І. Б.	Підпис	Дата	Облік, аналіз і контроль розрахунків з персоналом з оплати праці в системі управління витратами на оплату праці (за матеріалами ПЕЗО «Міськвітло»)	Стадія	Арк.	Аркушів.
Розроб.	Тертичний С. І.					2	2
Перевір.	Дмитренко А.В.				<i>Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка» Кафедра ФіББО</i>		
Н. контр.	Дмитренко А.В.						
Затверд.							

3.3. Аналіз ефективності використання трудових ресурсів та шляхи оптимізації витрат на оплату праці в системі управління ПЕЗО «Міськвітло»..... 66

РОЗДІЛ 4. АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ В СИСТЕМІ  
УПРАВЛІННЯ ПЕЗО «МІСЬКСВІТЛО» 71

4.1. Методика та інформаційне забезпечення аналізу витрат на оплату праці підприємства ..... 71

4.2. Аналіз динаміки, складу та структури витрат на оплату праці на ПЕЗО «Міськвітло» ..... 75

4.3. Факторний аналіз витрат на оплату праці та обґрунтування заходів щодо їх оптимізації..... 82

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ 87

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 93

ДОДАТКИ 102

				<b>2МЕО 121767731 КР</b>			
	П. І. Б.	Підпис	Дата	Облік, аналіз і контроль розрахунків з персоналом з оплати праці в системі управління витратами на оплату праці (за матеріалами ПЕЗО «Міськвітло»)	Стадія	Арк.	Аркушів.
Розроб.	Тертичний С. І.					2	2
Перевір.	Дмитренко А.В.				<i>Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка» Кафедра ФІББО</i>		
Н. контр.	Дмитренко А.В.						
Затверд.							

## ВСТУП

Сучасний етап розвитку національної економіки України характеризується безпрецедентними викликами, зумовленими поєднанням глибоких структурних трансформацій та необхідністю функціонування в умовах правового режиму воєнного стану. У цих обставинах особливого значення набуває діяльність підприємств комунальної сфери, які забезпечують критичну інфраструктуру та життєдіяльність територіальних громад. Підприємство електромереж зовнішнього освітлення «Міськсвітло» є яскравим представником суб'єктів господарювання, де людський капітал виступає не просто виробничим фактором, а гарантом безпеки та енергетичної стабільності міського простору. Оплата праці на таких підприємствах є складною багатогранною категорією, що одночасно виконує відтворювальну, стимулюючу та соціальну функції, залишаючись при цьому найбільш вагомою статтею операційних витрат, питома вага якої в собівартості послуг часто перевищує сорок відсотків.

Ефективне управління витратами на оплату праці неможливе без побудови раціональної системи бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю та економічного аналізу. В умовах обмеженості бюджетних ресурсів територіальних громад, за рахунок яких переважно фінансується діяльність комунальних підприємств, кожна гривня фонду оплати праці має бути обґрунтованою та підкріпленою реальними результатами продуктивності. Проте діюча практика часто демонструє розрив між обліковими процесами та аналітичними потребами управління: переважання ручного документообігу, недостатня прозорість розподілу преміального фонду та відсутність автоматизованих інструментів контролю за використанням робочого часу

лінійним персоналом створюють ризики неефективного витрачання публічних коштів.

Актуальність дослідження посилюється динамічними змінами у трудовому та податковому законодавстві, зокрема введенням нових правил регулювання трудових відносин у воєнний час, оптимізацією виплат мобілізованим працівникам та постійним підвищенням державних соціальних стандартів. Усе це вимагає від дослідження розробки нових підходів до інтеграції облікової інформації, даних внутрішнього контролю та результатів факторного аналізу в єдину систему стратегічного управління витратами. Тому розробка практичних рекомендацій щодо цифровізації контролю та вдосконалення методики аналізу виплат на ПЕЗО «Міськвітло» є нагальною потребою часу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні засади функціонування ринку праці, економічну сутність заробітної плати та методи матеріального стимулювання ґрунтовно досліджено у працях А. Колота, який акцентує увагу на мотиваційній функції оплати праці як інструменті розвитку людського капіталу. Методологічні аспекти бухгалтерського обліку виплат працівникам та формування їхньої собівартості відображені в наукових працях Ф. Бутинця, М. Пушкаря та Л. Нападовської. Автори обґрунтовують необхідність чіткої класифікації виплат згідно з національними та міжнародними стандартами для забезпечення достовірності фінансової звітності. Питання організації контролю розрахунків з персоналом знайшли своє відображення в роботах В. Сопка, Г. Давидова та О. Петрика. Вчені наголошують на важливості верифікації первинних даних та дотримання податкової дисципліни. Проблеми економічного аналізу трудових ресурсів та факторного розкладання фонду оплати праці детально висвітлені у підручниках Є. Мниха та Г. Кіндрацької. Сучасні аспекти обліку в умовах

цифровізації та специфіку регулювання оплати праці у воєнний стан вивчають такі дослідники, як Н. Овсюк, І. Ковбасюк та Т. Штерма. Попри значну кількість публікацій, питання інтеграції систем GPS-моніторингу з обліковими модулями комунальних підприємств та розробка специфічних матриць ризиків для контролю в енергетичній сфері залишаються недостатньо висвітленими, що і визначило вектор даного дослідження.

Метою магістерської роботи є поглиблення теоретичних засад та розробка комплексних практичних рекомендацій щодо вдосконалення бухгалтерського обліку, методики контролю та економіко-статистичного аналізу розрахунків з персоналом з оплати праці на комунальному підприємстві ПЕЗО «Міськвітло» для підвищення ефективності управління витратами.

Для досягнення поставленої мети визначено наступні завдання:

- розкрити економічну сутність оплати праці та систематизувати нормативно-правове регулювання розрахунків із персоналом в Україні в умовах воєнного стану;
- надати організаційно-управлінську характеристику ПЕЗО «Міськвітло» та провести поглиблений аналіз його техніко-економічних показників за 2022-2024 рр.;
- оцінити діючу практику документального оформлення, синтетичного й аналітичного обліку виплат працівникам та рівень автоматизації облікових робіт;
- дослідити методику внутрішнього контролю розрахунків із персоналом, адаптовану до ризиків комунального сектору;
- провести факторний аналіз фонду оплати праці та оцінити ефективність використання трудових ресурсів через систему відносних показників;

- обґрунтувати напрями вдосконалення системи управління витратами шляхом впровадження КРІ-показників та цифровізації контролю робочого часу.

Об'єктом дослідження є сукупність процесів бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю та аналітичного забезпечення управління витратами на оплату праці на Підприємстві електромереж зовнішнього освітлення «Міськсвітло».

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та прикладні питання організації обліку, проведення перевірок та реалізації факторного аналізу розрахунків із персоналом за всіма видами виплат.

Методологічну основу дослідження становлять загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Зокрема, використано метод системного аналізу для вивчення структури управління; метод порівняння та групування при аналізі складу персоналу та ФОП; детермінований факторний аналіз (метод ланцюгових підстановок) для оцінки впливу факторів на зміну витрат; табличний та графічний методи для наочного представлення динаміки показників.

Інформаційна база дослідження включає Закони України, Постанови Кабінету Міністрів, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти аудиту, а також внутрішню документацію ПЕЗО «Міськсвітло»: Статут, Колективний договір, фінансову звітність (Форми №1, №2) та зводи нарахувань за 2022-2024 роки.

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, чотирьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків.

У першому розділі досліджено теоретичні аспекти оплати праці, надано техніко-економічну характеристику ПЕЗО «Міськсвітло» та виявлено

критичну залежність підприємства від бюджетного субсидування, що зумовлює потребу в жорсткому контролі витрат.

У другому розділі проаналізовано діючу практику бухгалтерського обліку, систему документообігу та ідентифіковано ризики, пов'язані з ручним табелюванням робочого часу майстрами дільниць.

У третьому розділі розкрито методику контролю розрахунків із персоналом, розроблено тестові анкети для оцінки внутрішнього контролю та обґрунтовано перехід до проактивного моніторингу витрат.

У четвертому розділі проведено комплексний економіко-статистичний аналіз, визначено вплив чисельності та середньої зарплати на відхилення ФОП та розроблено стратегічні пропозиції щодо впровадження модулів електронного обліку та диференційованої системи преміювання.

## РОЗДІЛ 1 ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

### 1.1 Організаційно-управлінська структура підприємства та основні види діяльності

Важливим етапом дослідження системи управління витратами на оплату праці є всебічний аналіз об'єкта дослідження. Підприємство електромереж зовнішнього освітлення «Міськвітло» (далі - ПЕЗО «Міськвітло») є ключовим суб'єктом господарювання комунального сектору міста Полтави, діяльність якого має стратегічне значення для забезпечення життєдіяльності та безпеки міської територіальної громади.

Згідно з чинним Статутом, затвердженим рішенням п'ятдесят другої сесії Полтавської міської ради восьмого скликання від 28 березня 2025 року, ПЕЗО «Міськвітло» за своєю організаційно-правовою формою є комунальним унітарним комерційним підприємством. Засновником та власником майна підприємства є Полтавська міська територіальна громада в особі Полтавської міської ради (далі - Власник). Підприємство безпосередньо підпорядковане Управлінню житлово-комунального господарства виконавчого комітету Полтавської міської ради, яке визначено Органом управління.

Згідно з даними Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, підприємство зареєстроване 26 березня 1993 року і має такі основні дані(Табл.1.1).

Таблиця 1.1

#### Загальна інформація про ПЕЗО «Міськвітло»

Повне найменування	Підприємство електромереж зовнішнього освітлення «Міськвітло»
Скорочена назва	ПЕЗО «Міськвітло»

Код ЄДРПОУ	3338159
Керівник	Решетило Руслан Олександрович
Організаційно-правова форма	Комунальне підприємство
Юридична адреса	36023, Україна, Полтавська обл., м. Полтава, вул. Героїв АТО, 73А
Пріоритетні види діяльності	43.21 Електромонтажні роботи
Основні види діяльності за КВЕД	49.41 Вантажний автомобільний транспорт; 38.21 Оброблення та видалення безпечних відходів; 38.22 Оброблення та видалення небезпечних відходів; 81.29 Інші види діяльності із прибирання; 43.99 Інші спеціалізовані будівельні роботи.
Розмір статутного капіталу	17 673 574,04 грн

Підприємство є юридичною особою, має самостійний баланс, рахунки в установах банків та Державної казначейської служби України, печатку та штампи. Майно підприємства є комунальною власністю та закріплене за ним на праві господарського відання. Це означає, що ПЕЗО «Міськвітло» володіє, користується та розпоряджається майном з обмеженням права відчуження великих активів без згоди Власника.

Історія підприємства розпочалася у 1963 році, коли розпорядженням Полтавської обласної ради було створено Полтавську контору по обслуговуванню електромереж зовнішнього освітлення. У вересні 1965 року назву було змінено на сучасну. За десятиліття функціонування підприємство пройшло шлях від невеликої експлуатаційної ділянки до потужного спеціалізованого комплексу з розгалуженою матеріально-технічною базою

Відповідно до положень Статуту, Підприємство створене з метою:

- здійснення виробничої та господарської діяльності, спрямованої на задоволення потреб Полтавської міської територіальної громади у сфері зовнішнього освітлення;
- виконання інших видів діяльності, не заборонених чинним законодавством України;
- забезпечення ефективного функціонування об'єктів комунальної інфраструктури;
- отримання прибутку за результатами господарської діяльності.

Предмет діяльності Підприємства визначений у Статуті (розділ «Предмет діяльності»). До основних напрямів належать:

- утримання, догляд, поточний і капітальний ремонт електромереж зовнішнього освітлення вулиць, парків і скверів;
- забезпечення безперебійного освітлення міських територій відповідно до встановлених режимів;
- монтаж, демонтаж, обслуговування святкової ілюмінації; будівництво та створення нових електромереж;
- виконання електромонтажних робіт;
- надання послуг вантажного автомобільного транспорту;
- здійснення діяльності з оброблення відходів; контроль за якістю освітлення міських вулиць;
- інші види діяльності, передбачені чинним законодавством.

Майно підприємства перебуває у комунальній власності, закріпленій на праві господарського відання. Розмір статутного капіталу становить 17673574,04 грн.

Відповідно до Статуту та КВЕД-2010, основним видом діяльності підприємства є електромонтажні роботи (код 43.21). Проте предмет діяльності

є значно ширшим і охоплює понад 30 напрямків, які можна згрупувати у наступні кластери:

- Профільні енергетичні послуги: утримання та ремонт електромереж зовнішнього освітлення (вулиці, парки, сквери, архітектурне підсвічування), обслуговування світлофорних об'єктів та засобів регулювання дорожнього руху.

- Технічне обслуговування та будівництво: монтаж святкової ілюмінації, будівництво та реконструкція повітряних і кабельних ліній електропередач, проектування енергооб'єктів.

- Комерційні та допоміжні послуги: надання послуг вантажного автомобільного транспорту, спеціальної техніки (автовеж), ремонт та обслуговування автомобілів, надання послуг з відповідального зберігання майна.

- Енергозбереження та інновації: впровадження систем автоматизованого керування освітленням (АСКУО), заміна ламп розжарювання на енергоефективні LED-світильники, що є частиною системи управління витратами підприємства.

Управління ПЕЗО «Міськвітло» здійснюється на основі поєднання прав Власника щодо господарського використання майна та принципів самоврядування трудового колективу. Безпосереднє керівництво здійснює Директор, який призначається на посаду Власником або Органом управління на контрактній основі. Директор самостійно вирішує питання діяльності підприємства, за винятком тих, що належать до виключної компетенції Власника (наприклад, зміна Статуту або відчуження нерухомості).

Організаційна структура ПЕЗО "Міськвітло" побудована за лінійно-функціональним принципом, що забезпечує чіткий розподіл обов'язків та оперативність управління мережами зовнішнього освітлення. Детальна схема

організаційної структури із зазначенням підрозділів та штатної чисельності (108,8 од.) наведена у Додатку А

Таблиця 1.2.

## Структурна характеристика персоналу ПЕЗО «Міськвітло»

Категорія персоналу	Кількість од. (середня)	Основні посади / професії
I. Адміністративно-управлінський персонал та фахівці (Група II)	29,5	Директор, заступники директора, головний інженер, головний бухгалтер, провідні бухгалтери, начальники відділів, юрисконсульт, провідні економісти.
II. Виробничий персонал та робітники	79,3	Електромонтери з експлуатації розподільних мереж, електромонтери з ремонту устаткування, водії спецтехніки, слюсарі, оператори пульта керування.
III. Допоміжний персонал	~5	Комірники, сторожі, прибиральники виробничих приміщень, фельдшер.
ЗАГАЛОМ	108,8	

*Джерело: складено автором на основі Штатного розпису ПЕЗО «Міськвітло»*

Детальний аналіз функціональних підрозділів дозволяє виділити наступні ключові ланки:

1. До адміністративно-управлінського апарату належать служби, що забезпечують юридичний супровід, кадрове діловодство, публічні закупівлі та стратегічне планування. Зокрема, сектор кадрів відповідає за формування наказів з особового складу, що є первинним джерелом для обліку витрат на оплату праці.

2. Відділ бухгалтерського обліку та звітності є центральним вузлом системи управління витратами. Відділ очолює головний бухгалтер, який несе

відповідальність за дотримання облікової політики та контроль за фондом оплати праці. Посадові інструкції провідного бухгалтера та бухгалтера чітко розмежовують обов'язки щодо нарахування виплат персоналу та розрахунків з бюджетом.

3. Виробничі підрозділи складаються з енергетичного та виробничого відділів:

- Енергетичний відділ очолюваний головним енергетиком, забезпечує оперативне управління мережею через центральний диспетчерський пункт.
- Виробничий відділ включає майстрів та бригади електромонтерів з експлуатації розподільних мереж, які здійснюють безпосередній ремонт та обслуговування об'єктів.

4. Служба транспорту є критично важливою для мобільності бригад. Підрозділ включає диспетчерську службу, механіків та водіїв спеціалізованої техніки (автовежі АП-17, АП-18), чия праця оплачується за відрядно-преміальною або погодинною формою залежно від нарядів. Матеріальну базу служби наведено у табл. 1.3.

Таблиця 1.3.

Склад матеріально-технічної бази ПЕЗО «Міськвітло»

Вид активу / техніки	Опис / Кількість	Призначення у виробничому процесі
Земельні ділянки	2,3661 га	Розміщення адмінкорпусу, майстерень та автопарку.
Автовежі (спецтехніка)	АП-17, АП-18	Проведення висотних робіт з обслуговування мереж зовнішнього освітлення.
Вантажний транспорт	Самоскиди, ГАЗ, УАЗ	Перевезення матеріалів, опор та інструментів на об'єкти.

Тракторна техніка	Екскаватори, трактори	Земляні роботи при прокладанні кабельних мереж.
Спеціальне обладнання	26 одиниць (загалом)	Забезпечення автономного циклу електромонтажних робіт.

*Джерело: складено автором на основі Статуту та інвентаризаційних описів майна ПЕЗО «Міськвітло»*

Діяльність підприємства суворо регламентується внутрішніми нормативними актами. Основним документом, що регулює взаємовідносини між адміністрацією та персоналом, є Колективний договір. Він закріплює форми та системи оплати праці, розміри посадових окладів, систему преміювання та соціальні гарантії, що є фундаментом для аналізу та контролю витрат.

Фінансово-господарська діяльність ПЕЗО «Міськвітло» здійснюється на основі щорічного Фінансового плану, який затверджується Власником. Підприємство зобов'язане звітувати про виконання плану та ефективність використання комунального майна. Прибуток підприємства після сплати податків та обов'язкових відрахувань розподіляється відповідно до рішень Власника, зокрема на розвиток виробництва та матеріальне стимулювання працівників.

Узагальнюючи вищевикладене, можемо підкреслити, що ПЕЗО «Міськвітло» має раціональну організаційно-управлінську структуру, яка відповідає масштабам його діяльності. Проте висока частка витрат на оплату праці у собівартості послуг (понад 40% згідно з аналітичними даними) зумовлює необхідність детального дослідження механізмів обліку та контролю цих витрат, що буде здійснено у наступних розділах роботи.

## 1.2 Організація бухгалтерського обліку та характеристика облікової політики на підприємстві

Ефективність системи управління витратами на оплату праці на ПЕЗО «Міськсвітло» безпосередньо залежить від раціональної організації бухгалтерського обліку та чітко сформованої облікової політики. Відповідно до Статуту підприємства та Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій несе керівник підприємства - Директор.

Організація бухгалтерського обліку на ПЕЗО «Міськсвітло» здійснюється через спеціалізований структурний підрозділ - відділ бухгалтерського обліку та звітності, який очолює головний бухгалтер. Така форма організації є найбільш доцільною для середнього за масштабами комунального підприємства, оскільки дозволяє централізувати інформаційні потоки та забезпечити належний рівень внутрішнього контролю.

Згідно зі штатним розписом та Положенням про відділ, структура бухгалтерії включає(Рисунок 1.1):

- Головного бухгалтера, який здійснює загальне керівництво, визначає облікову політику та відповідає за формування фінансової звітності.
- Провідного бухгалтера, до компетенції якого входить безпосередньо облік розрахунків із персоналом з оплати праці, нарахування податків та зборів.
- Бухгалтера, який відповідає за облік первинної документації, матеріальних цінностей та розрахунків із постачальниками.
- Маркетолога, функціонально підпорядкованого бухгалтерії для забезпечення аналітичної підтримки комерційної діяльності.



Рисунок 1.1 Організаційна структура відділу бухгалтерського обліку та звітності ПЕЗО «Міськсвітло»

Розподіл посадових обов'язків закріплений у відповідних посадових інструкціях, що забезпечує персоналізацію відповідальності за окремі ділянки обліку. Зокрема, головний бухгалтер забезпечує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій та надання оперативної інформації керівництву. Провідний бухгалтер здійснює контроль за дотриманням фонду оплати праці та правильністю нарахування стимулюючих виплат, що є критично важливим для обраної теми дослідження.

Облікова політика ПЕЗО «Міськсвітло» регламентується Наказом № 38/1 від 02.01.2023 р. «Про облікову політику підприємства». Даний документ визначає сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються для ведення обліку та складання звітності. Аналіз Наказу дозволяє виділити наступні ключові аспекти:

Таблиця 1.4

#### Основні засади облікової політики ПЕЗО «Міськсвітло»

Методологічні засади	Бухгалтерський облік ведеться з використанням Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого Міністерством фінансів України. Звітним періодом визначено календарний рік, а проміжна звітність складається щоквартально.
----------------------	---

Форма обліку	На підприємстві застосовується журнально-ордерна форма обліку. Вона характеризується використанням накопичувальних реєстрів (журналів-ордерів), що дозволяє систематизувати дані за шаховим принципом і спрощує процес складання Головної книги.
Межа суттєвості	Для потреб відображення в обліку та звітності межа суттєвості встановлена на рівні 1% від величини чистого прибутку (збитку) підприємства або 0,1% від вартості активів.
Облік витрат та забезпечень	ПЕЗО «Міськвітло» створює резерв на оплату відпусток працівників. Це дозволяє рівномірно розподіляти витрати на оплату праці протягом року та уникати фінансових коливань у періоди масових відпусток персоналу. Сума резерву визначається щомісячно як добуток фактично нарахованої заробітної плати та коефіцієнта, розрахованого як відношення річної планової суми на відпустки до річного планового фонду оплати праці.
Інвентаризація	Проведення інвентаризації активів та зобов'язань є обов'язковим перед складанням річної звітності. Для розрахунків із персоналом інвентаризація полягає у звірці даних розрахункових відомостей із фактичними виплатами та залишками заборгованості за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Система документообігу на підприємстві побудована за комбінованим принципом. Первинні документи складаються як у паперовій, так і в електронній формі. Основними документами з обліку праці та її оплати є:

- Табелі обліку використання робочого часу (типова форма П-5);
- Накази про прийняття на роботу, переведення, надання відпусток (форми П-1, П-3);
- Розрахунково-платіжні відомості працівників.

Рівень автоматизації облікових робіт на ПЕЗО «Міськвітло» оцінюється як високий. Облік ведеться за допомогою програмного забезпечення «BAS» (конфігурація «Бухгалтерія для України»). Програма дозволяє автоматизувати:

- Розрахунок заробітної плати згідно з окладами та тарифними ставками;
- Нарахування премій та надбавок, передбачених Колективним договором;
- Розрахунок утримань (ПДФО, військовий збір) та нарахувань ЄСВ;
- Формування регламентованої звітності (Додаток 4ДФ до Податкового розрахунку).

Крім того, для подання електронної звітності та обміну первинними документами з контрагентами використовується система М.Е.Дос.

Незважаючи на налагоджену систему, аналіз організації обліку виявив потенційні зони для вдосконалення. Зокрема, доцільним є посилення інтеграції між модулем кадрового обліку та блоком розрахунку зарплати в «BAS» для мінімізації ручного введення даних. Також потребує деталізації управлінський аспект обліку витрат на оплату праці - виокремлення витрат за центрами відповідальності (цехами, дільницями) безпосередньо в системі субрахунків.

Отже, проведене автором дослідження свідчить, що організація бухгалтерського обліку організація бухгалтерського обліку розрахунків з персоналом з оплати праці на ПЕЗО «Міськвітло» загалом відповідає вимогам чинного законодавства України та положенням облікової політики підприємства. Нарахування заробітної плати здійснюється своєчасно, з дотриманням установлених форм первинних документів, а облік виплат працівникам ведеться відповідно до вимог П(С)БО 26 «Виплати працівникам». Застосування автоматизованої форми обліку сприяє підвищенню оперативності обробки облікової інформації та зменшенню ризику арифметичних помилок.

Водночас проведене дослідження дозволяє виявити низку проблемних аспектів в організації обліку розрахунків з персоналом з оплати праці. Зокрема, система обліку має переважно регламентований характер і орієнтована на формування фінансової та податкової звітності, тоді як можливості управлінського обліку заробітної плати використовуються недостатньо. Аналітичний облік витрат на оплату праці не забезпечує повною мірою отримання інформації за центрами відповідальності та видами діяльності, що ускладнює прийняття управлінських рішень щодо оптимізації фонду оплати праці.

Крім того, на підприємстві відсутня систематизована процедура внутрішнього контролю розрахунків з персоналом з оплати праці, що знижує рівень превентивного контролю за правильністю нарахувань і використанням фонду оплати праці. Недостатня увага приділяється аналізу співвідношення темпів зростання заробітної плати та продуктивності праці, а також оцінці ефективності стимулюючих і заохочувальних виплат. Це може призводити до зростання витрат без відповідного підвищення результативності діяльності підприємства.

З метою підвищення ефективності організації обліку розрахунків з персоналом з оплати праці доцільно реалізувати низку напрямів його вдосконалення. По-перше, необхідно розширити аналітичний облік заробітної плати шляхом деталізації витрат за структурними підрозділами та центрами відповідальності, що дозволить посилити контроль за використанням фонду оплати праці. По-друге, доцільним є впровадження елементів управлінського обліку, зокрема формування внутрішніх звітів щодо структури та динаміки виплат працівникам.

По-третє, варто удосконалити систему внутрішнього контролю розрахунків з персоналом з оплати праці шляхом регламентації контрольних

процедур, визначення відповідальних осіб та періодичності перевірок. По-четверте, важливим напрямом є активніше використання аналітичних показників ефективності використання трудових ресурсів, зокрема продуктивності праці та зарплатомісткості послуг, для обґрунтування управлінських рішень.

Реалізація запропонованих заходів сприятиме підвищенню прозорості та аналітичності облікової інформації, посиленню контролю за витратами на оплату праці та створенню інформаційної бази для подальшого вдосконалення системи управління трудовими ресурсами підприємства.

1.3 Аналіз основних техніко-економічних показників діяльності підприємства електромереж зовнішнього освітлення «Міськвітло» за 2022-2024 рр.

Завершальним етапом організаційно-економічного дослідження ПЕЗО «Міськвітло» є проведення комплексного аналізу його техніко-економічних показників. Це дозволяє не лише оцінити поточний фінансовий стан підприємства, а й виявити роль витрат на оплату праці у формуванні загальних результатів господарювання. Враховуючи специфіку підприємства як комунального суб'єкта, аналіз має фокусуватися на ефективності використання ресурсів в умовах соціальної спрямованості діяльності та обмеженості прибутковості.

Для забезпечення системності дослідження основні результати діяльності ПЕЗО „Міськвітло“ за 2022–2024 рр. було узагальнено у зведеній таблиці техніко-економічних показників, яка наведена у Додатку Б.

Для проведення об'єктивної оцінки нами було систематизовано дані фінансової та статистичної звітності за останні три роки. Основна увага

приділена динаміці доходів, вартості активів та фонду оплати праці, що є базою для розрахунку показників ефективності.

Інформаційною базою для аналізу слугували показники річної фінансової звітності ПЕЗО «Міськсвітло» за 2022-2024 роки, а саме форми №1-№5 та додаткові статистичні та аналітичні матеріали підприємства.

Аналіз даних Таблиці В.1(Додаток В) дозволяє стверджувати, що ПЕЗО «Міськсвітло» демонструє впевнену висхідну динаміку чистого доходу, який за досліджуваній період зріс на 42,8%. Особливо помітним є стрибок вартості активів у 2024 році (на 78,6%), що пояснюється капітальними вкладеннями у модернізацію мереж зовнішнього освітлення міста та отриманням нової спецтехніки, зафіксованої у Статуті 2025 року. Проте, критичне перевищення обсягу фонду оплати праці (19,4 млн грн у 2024 р.) над чистим доходом від реалізації (3,1 млн грн) вказує на те, що основна діяльність підприємства фінансується за рахунок цільових бюджетних асигнувань Полтавської міської ради. У такому контексті система управління витратами на оплату праці набуває статусу ключового інструменту забезпечення життєздатності підприємства, оскільки саме ці витрати є домінуючими в структурі загальних операційних витрат. Для глибшого розуміння ефективності використання трудового потенціалу необхідно дослідити співвідношення між результативністю праці та рівнем її винагороди.

Таблиця 1.5.

Аналіз ефективності використання трудових ресурсів та  
витрат на оплату праці

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Відхилення (+/-)	Темп росту (%)
1. Продуктивність праці (дохід на 1 прац.), тис. грн	20,31	27,22	29,01	8,70	142,8

2. Середньомісячна заробітна плата, грн	11556,1	12579,2	14871,1	3315,0	128,7
3. Зарплатомісткість доходу (грн ФОП / 1 грн доходу)	6,83	5,55	6,15	-0,68	90,0
4. Коефіцієнт випередження (Іпп / Ізп)	-	1,21	1,06	-0,15	-

*Джерело: розраховано автором на основі статистичної звітності та Зводів нарахувань ПЕЗО «Міськсвітло» за 2022-2024 рр.*

Проведені розрахунки у Таблиці 1.5 свідчать про дотримання важливого економічного закону: темпи зростання продуктивності праці (142,8%) стабільно випереджають темпи зростання середньої заробітної плати (128,7%). Коефіцієнт випередження протягом усього періоду залишається більшим за одиницю (1,21 у 2023 р. та 1,06 у 2024 р.), що є позитивним сигналом ефективності управлінських рішень у сфері кадрової політики. Це означає, що кожен відсоток зростання заробітної плати забезпечується реальним зростанням результативності надання послуг. Водночас, показник зарплатомісткості (6,15 грн зарплати на 1 грн власного доходу у 2024 р.) підтверджує, що оплата праці персоналу є основним елементом калькуляційної собівартості. Нульова прибутковість у 2023-2024 роках вказує на роботу підприємства в режимі самокупності, де будь-яке необгрунтоване збільшення витрат на персонал без відповідного зростання бюджетного фінансування або комерційних доходів може призвести до дефіциту ліквідності.

Поглиблене дослідження фінансового стану ПЕЗО «Міськсвітло» вимагає аналізу структури його майна та джерел його формування, оскільки стан оборотних коштів безпосередньо визначає платоспроможність підприємства щодо розрахунків із персоналом.

Майновий стан підприємства характеризує структуру та динаміку активів і джерел їх формування, а також відображає здатність підприємства забезпечувати безперервність господарської діяльності. Оцінка складу активів дозволяє визначити напрямки інвестування ресурсів, співвідношення між необоротними та оборотними активами, тоді як аналіз пасиву дає змогу з'ясувати рівень фінансової незалежності та структуру джерел фінансування. Для оцінки змін у складі майна і капіталу ПЕЗО «Міськвітло» за 2022-2024 роки проведено вертикальний і горизонтальний аналіз балансу підприємства(Табл. В.2)

Результати свідчать, що у 2022 році активи підприємства становили 33 258 тис. грн, у 2023 році - 30 569 тис. грн, а у 2024 році - вже 59 411 тис. грн. Загальне зростання активів на 26 153 тис. грн (на 78%) є позитивною тенденцією, однак воно має специфічну структуру. Частка необоротних активів у 2023 році скоротилася до 75,83%, а в 2024-му знову зросла до 81,94%. Це може бути наслідком модернізації основних фондів і придбання нового обладнання для освітлення міської інфраструктури. Зменшення оборотних активів із 24,17% до 18,06% вказує на обмеження ліквідної частини майна, що в подальшому вплинуло на платоспроможність.

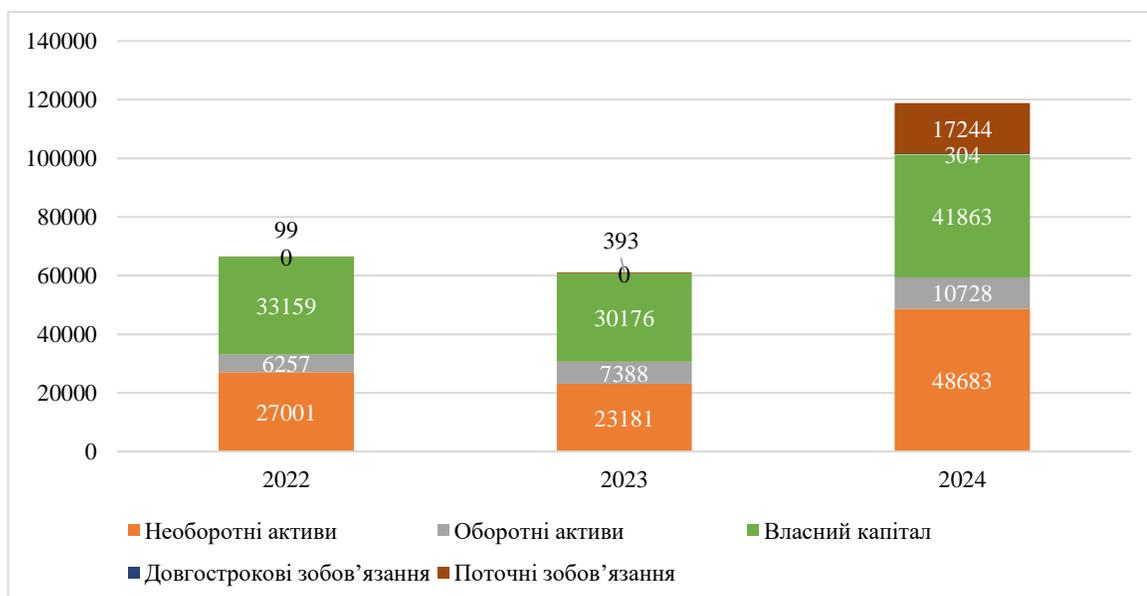


Рисунок 1.2 Структура активів і пасивів ПЕЗО «Міськвітло» у 2022-2024 рр.

У структурі пасивів домінує власний капітал, проте його частка різко зменшилась з 99,7% у 2022 році до 70,5% у 2024 році. Це зумовлено значним зростанням поточних зобов'язань (із 393 тис. грн до 17 244 тис. грн). Така тенденція свідчить про підвищення боргового навантаження та зниження фінансової стійкості.

Ліквідність і фінансова стійкість є ключовими показниками фінансової надійності підприємства. Вони визначають його здатність своєчасно виконувати зобов'язання перед кредиторами та забезпечувати безперервність діяльності. Для оцінки ліквідності проаналізовано показники поточної, швидкої й абсолютної ліквідності, а також величину чистого оборотного капіталу та коефіцієнт маневреності власного капіталу.

Таблиця 1.6

Показники ліквідності ПЕЗО «Міськвітло» у 2022-2024 рр.

Коефіцієнт	2022	2023	2024

Коефіцієнт поточної ліквідності	63.20	18.80	0.62
Коефіцієнт швидкої (миттєвої) ліквідності	6.41	1.35	0.04
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0.02	0.01	0.02
Чистий оборотний капітал	6158	6995.00	-6516.00
Коефіцієнт маневреності	0.19	0.23	-0.16

*Джерело: : розраховано автором на основі фінансової звітності ПЕЗО «Міськвітло» за 2022-2024 рр.*

У 2022 році показники ліквідності були надзвичайно високими. Коефіцієнт поточної ліквідності становив 63,2, швидкої - 6,41. Це пояснюється відсутністю короткострокових боргів при достатньому рівні оборотних активів. Проте вже у 2023 році ліквідність різко знизилася, а у 2024 році досягла критично низьких значень: поточна - 0,62, швидка - 0,04. Таке падіння спричинене різким зростанням поточних зобов'язань (у понад 40 разів) при лише незначному прирості оборотних активів.

Від'ємне значення чистого оборотного капіталу (-6,5 млн грн) свідчить про дефіцит власних оборотних ресурсів. Це означає, що підприємство вимушене фінансувати частину активів за рахунок кредиторської заборгованості. Коефіцієнт маневреності у 2024 році став від'ємним, що також підтверджує нестачу власних мобільних ресурсів. Можемо сказати, що фінансова політика підприємства характеризується посиленням короткострокових ризиків.

Таблиця 1.7

Показники фінансової стійкості ПЕЗО «Міськвітло» у 2022-2024 рр.

Коефіцієнт	2022	2023	2024
Коефіцієнт незалежності	0.997	0.987	0.705

Коефіцієнт фінансової стабільності	0.997	0.987	0.710
Коефіцієнт фінансування	334.939	76.784	2.386
Коефіцієнт фінансової залежності	0.003	0.013	0.419

*Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності ПЕЗО «Міськсвітло» за 2022-2024 рр..*

Дані таблиці свідчать, що у 2022-2023 роках підприємство мало надзвичайно високий рівень фінансової незалежності, а саме 0,99. Проте у 2024 році цей показник зменшився до 0,705. Це пояснюється залученням короткострокових зобов'язань для покриття поточних потреб, що підвищило фінансову залежність від зовнішніх джерел. Коефіцієнт фінансування впав із 334,9 у 2022 році до 2,386 у 2024 році, тобто більш ніж у 140 разів. Це свідчить про виснаження запасу фінансової стійкості та перехід до ризикованої структури капіталу. У 2024 році ПЕЗО «Міськсвітло» опинилося в зоні потенційного фінансового ризику, де зростання зобов'язань суттєво перевищує приріст прибутку.

Ділова активність характеризує ефективність використання ресурсів у процесі господарської діяльності. Висока оборотність активів свідчить про швидке перетворення вкладень у грошові потоки, тоді як уповільнення - про накопичення неефективно використаних ресурсів.

Показники ділової активності ПЕЗО «Міськсвітло» у 2022-2024 рр. можна розглянути за табл. В.3.

У 2022-2023 роках коефіцієнт оборотності активів збільшився з 0,06 до 0,08, що свідчило про деяке підвищення ефективності використання майна. Проте у 2024 році він знизився до 0,07, що може бути наслідком надмірного

приросту необоротних активів. Період обігу активів у 2024 році зріс до понад 5000 днів, тобто активи обертаються надзвичайно повільно, що не є характерним для стабільного підприємства. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості підвищився з 4,62 до 6,41, що є позитивною тенденцією - клієнти почали швидше розраховуватись. Проте період погашення кредиторської заборгованості зріс у понад 30 разів (з 34 до 1018 днів), що свідчить про затримку розрахунків перед постачальниками. Отже, підприємство фактично фінансує свою діяльність за рахунок кредиторів, що є ознакою нестачі власних оборотних коштів.

Фінансові результати відображають кінцеву ефективність діяльності підприємства. Вони залежать не лише від обсягів доходу, а й від структури витрат, собівартості та фінансових витрат. Для проведення горизонтального аналізу фінансових показників ПЕЗО «Міськвітло» розглянемо табл. Б.4. Діяльність ПЕЗО «Міськвітло» протягом аналізованого періоду відзначається нестабільними фінансовими результатами, що свідчить про наявність системних проблем у структурі витрат та управлінні ресурсами. У 2022 році підприємство отримало чистий дохід від реалізації 2 214 тис. грн, валовий прибуток - 70 тис. грн, операційний прибуток - 37 тис. грн, чистий прибуток - 38 тис. грн (Рисунок 1.3). Тобто господарська діяльність мала позитивний фінансовий результат, хоч і на низькому рівні рентабельності.

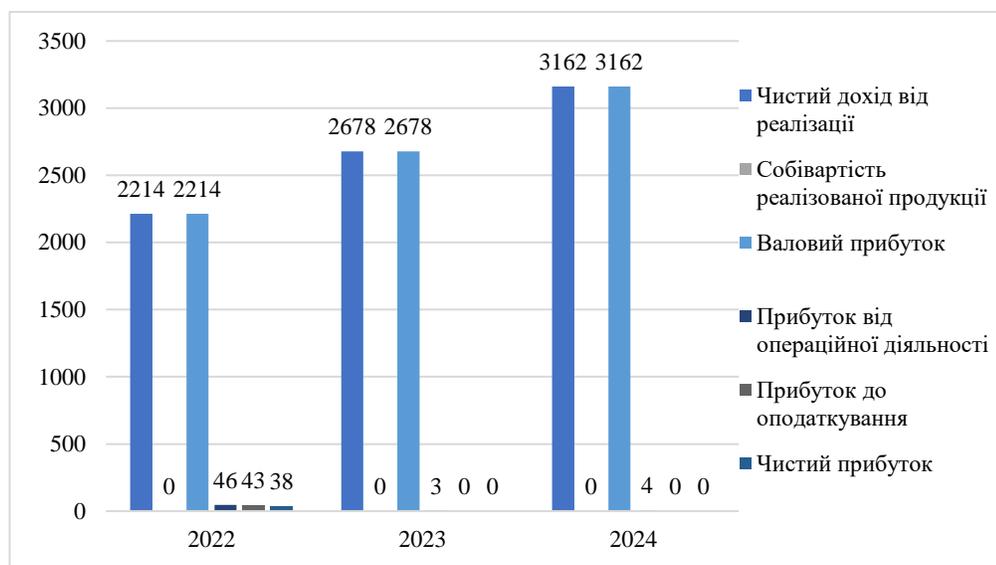


Рисунок 1.3 Фінансові результати ПЕЗО «Міськвітло» у 2022-2024 рр.

У 2023 році дохід збільшився до 2 967 тис. грн (+34%), однак прибуток практично зник, чистий фінансовий результат становив 0 тис. грн. Це означає, що темпи зростання витрат перевищили темпи приросту доходу. В умовах інфляційного тиску, зростання цін на електроенергію та паливно-мастильні матеріали, підприємство зазнало суттєвого збільшення собівартості послуг, що нівелювало ефект від зростання обсягів реалізації. У 2024 році дохід знову зріс до 3 162 тис. грн (+6,6% порівняно з 2023 р.), але прибутковість залишилась нульовою. Це свідчить про системну проблему низької маржі прибутку та неефективного управління витратами. Імовірно, відбулося подальше підвищення адміністративних витрат (заробітна плата, комунальні платежі, витрати на ремонт мереж освітлення), що призвело до погіршення операційного результату. Отже, фінансові результати підприємства демонструють тенденцію до зниження прибутковості при збільшенні доходів, що є негативним явищем. Підприємство фактично працює «на межі безбитковості», а відсутність прибутку протягом двох років поспіль може

свідчити про втрату фінансової рівноваги та потребу у зміні політики ціноутворення або структури витрат.

Оскільки об'єктом дослідження є розрахунки з персоналом, ключове місце в аналізі займає динаміка нарахувань та виплат.

Таблиця 1.8

## Динаміка розрахунків з персоналом з оплати праці, тис. грн

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Темп росту 2024/2022, %
Нараховано зарплати (ФОП)	15115,4	16453,6	19451,4	128,7
Утримано (ПДФО, ВЗ)	3105,2	3425,4	4079,7	131,4
Виплачено персоналу	12117,9	12790,7	15293,4	126,2
Сальдо заборгованості на кінець року	2846,9	932,0	3906,7	137,2

*Джерело: складено автором на основі Зводів нарахувань і утримань ПЕЗО «Міськвітло» за 2022-2024 рр.*

Аналіз розрахунків показує, що обсяг нарахованої зарплати зростає швидше (128,7%), ніж суми фактичних виплат (126,2%). Це призвело до накопичення сальдо заборгованості перед персоналом на кінець 2024 року в розмірі 3,9 млн грн, що на 37,2% більше порівняно з 2022 роком. Це підтверджує наявність системних проблем у системі управління грошовими потоками підприємства, що потребує посилення контролю розрахунків.

Завершимо аналіз оцінкою технічного потенціалу, що забезпечує виконання статутних завдань.

Таблиця 1.9

## Характеристика технічного забезпечення виробничих процесів

Вид техніки / Активу	Кількість, од.	Стан / Опис
Автовежі (АП-17, АП-18, АТ-18)	14	Основний засіб виконання висотних робіт.

Вантажні авто та самоскиди	8	Забезпечення логістики та капітальних ремонтів.
Спеціальна техніка (екскаватори)	4	Земляні роботи при прокладанні кабелів.
ВСЬОГО ТЕХНІКИ	26	Забезпечує автономність діяльності.

*Джерело: сформовано автором на основі Статуту та інвентарних карток обліку транспортних засобів ПЕЗО «Міськвітло»*

Особливу увагу в системі управління витратами слід приділити високій зарплатомісткості діяльності. Оскільки ПЕЗО «Міськвітло» є комунальним підприємством, основна частина його витрат - це саме оплата праці персоналу, який забезпечує цілодобову роботу мереж міста. Це підтверджує актуальність теми магістерської роботи, адже за відсутності високої рентабельності, оптимізація витрат на персонал стає єдиним важелем фінансової стабільності.

Підсумовуючи вищевикладене, варто зазначити, що проведений аналіз організаційно-економічних умов діяльності ПЕЗО «Міськвітло», особливостей формування витрат на оплату праці та стану організації бухгалтерського обліку свідчить про необхідність поглибленого дослідження порядку обліку розрахунків з персоналом з оплати праці. Це зумовлює доцільність детального розгляду документального оформлення, синтетичного й аналітичного обліку виплат працівникам, а також оцінки відповідності облікових процедур вимогам чинного законодавства, що і є предметом дослідження наступного розділу магістерської роботи.

## РОЗДІЛ 2 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

### 2.1. Економічна сутність, класифікація та нормативно-правове регулювання оплати праці в Україні

Оплата праці є однією з ключових економічних категорій, що відображає відносини між роботодавцем і працівником з приводу розподілу створеного продукту відповідно до кількості, якості та умов виконаної праці. В умовах ринкової економіки заробітна плата виконує не лише відтворювальну, а й стимулюючу, регулюючу та соціальну функції, що зумовлює підвищену увагу до організації її обліку, контролю та аналізу [20]. Для комунальних підприємств, таких як ПЕЗО «Міськвітло», де питома вага витрат на персонал у собівартості послуг є традиційно високою, глибоке розуміння економічної природи та структури оплати праці є необхідною умовою побудови ефективної системи управлінського обліку та контролю.

Згідно з Законом України «Про оплату праці», заробітна плата визначається як винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [2]. Вона є основним джерелом доходів найманих працівників і водночас одним із найбільш вагомих елементів витрат підприємства, що безпосередньо впливає на фінансові результати його діяльності.

У науковій літературі оплата праці розглядається як багатокомпонентна система, що включає основну заробітну плату, додаткову заробітну плату та інші заохочувальні й компенсаційні виплати. Такий підхід відповідає класифікації, закріпленій у Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженій наказом Державного комітету статистики України [8]. Основна

заробітна плата формується за відпрацьований час або виконаний обсяг робіт, додаткова - за понаднормову працю, роботу в особливих умовах, стаж тощо, а заохочувальні виплати мають мотиваційний характер.

Важливе місце у дослідженні оплати праці посідає її економічна роль у формуванні собівартості продукції (робіт, послуг). Як зазначає Ф.Ф. Бутинець, витрати на оплату праці є елементом операційних витрат, який значною мірою визначає рівень конкурентоспроможності підприємства, особливо у трудомістких галузях [14]. Це обумовлює необхідність раціональної організації обліку розрахунків з персоналом та постійного контролю за їх рівнем і динамікою.

Методологічні засади бухгалтерського обліку розрахунків з персоналом з оплати праці в Україні регламентуються Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, зокрема П(С)БО 26 «Виплати працівникам» [7]. Згідно з цим стандартом, виплати працівникам поділяються на короткострокові, довгострокові, виплати по закінченню трудової діяльності та виплати при звільненні. Така класифікація має принципове значення для правильного визнання зобов'язань та витрат у бухгалтерському обліку.

У працях вітчизняних науковців значна увага приділяється проблемам удосконалення обліку заробітної плати в умовах цифровізації та автоматизації облікових процесів. Зокрема, М.С. Пушкар підкреслює, що сучасні інформаційні системи бухгалтерського обліку дозволяють підвищити точність нарахування заробітної плати, оперативність формування звітності та ефективність внутрішнього контролю [32]. Водночас автор наголошує на необхідності адаптації облікової політики підприємств до змін законодавства та умов господарювання.

Контроль розрахунків з персоналом з оплати праці є важливими інструментами забезпечення достовірності облікових даних і дотримання

трудового та податкового законодавства. За визначенням В.В. Сопка, внутрішній контроль у сфері оплати праці спрямований на запобігання помилкам і зловживанням, своєчасне виявлення відхилень від установлених норм і забезпечення економного використання фонду оплати праці [34]. Особливу роль при цьому відіграє перевірка правильності оформлення первинних документів, коректності нарахувань та своєчасності виплат.

Аналітичне забезпечення управління витратами на оплату праці передбачає систематичний аналіз динаміки фонду оплати праці, його структури, співвідношення темпів зростання продуктивності праці та заробітної плати, а також оцінку зарплатомісткості продукції чи послуг. Як зазначає Л.В. Нападовська, результати такого аналізу є основою для прийняття управлінських рішень щодо оптимізації чисельності персоналу, удосконалення системи матеріального стимулювання та підвищення ефективності використання трудових ресурсів [28].

Економічна сутність заробітної плати трансформувалася разом із розвитком економічної думки. У сучасній науковій літературі виділяють три основні підходи до трактування цієї категорії:

1. З позиції найманого працівника заробітна плата - це грошовий вираз вартості та ціни робочої сили, що забезпечує відтворення життєдіяльності людини [19].
2. З позиції роботодавця, це елемент витрат виробництва (собівартості), який безпосередньо впливає на конкурентоспроможність продукції та фінансовий результат підприємства [3].
3. З позиції держави, це об'єкт оподаткування та інструмент регулювання платоспроможного попиту населення [4].

Дослідження теоретичних засад оплати праці вимагає аналізу дискусійних поглядів провідних вчених на сутність цієї категорії. У науковій

думці тривалий час триває дискусія щодо ототожнення понять «заробітна плата» та «оплата праці». Так, на думку А. М. Колота, заробітна плата є категорією ринку праці, що відображає ціну робочої сили, тоді як оплата праці - це ширший процес, який включає не лише грошову винагороду, а й систему соціальних гарантій та компенсацій [19].

Натомість Ф. Ф. Бутинець розглядає оплату праці переважно як об'єкт бухгалтерського обліку, акцентуючи увагу на її ролі у формуванні зобов'язань підприємства та собівартості продукції [13]. Зіставлення основних наукових підходів до трактування категорії «заробітна плата» наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1.

Наукові підходи до визначення економічної сутності заробітної плати

Автор, джерело	Основна ідея підходу	Акцент дослідження
Колот А. М. [19]	Соціально-економічний	Ціна робочої сили, засіб мотивації та відтворення людського капіталу.
Бутинець Ф. Ф. [13]	Обліково-аналітичний	Витрати підприємства на персонал, що підлягають точному вимірюванню та відображенню у звітності.
Овсюк Н. В. [61]	Інституційний	Система відносин між державою, роботодавцем та працівником щодо розподілу новоствореної вартості.
Закон України «Про оплату праці» [2]	Нормативно-правовий	Винагорода, обчислена у грошовому виразі, яку роботодавець виплачує працівникові за виконану роботу.

*Джерело: систематизовано автором на основі [2, 13, 61, 19]*

З позиції управління витратами на ПЕЗО «Міськвітло», ми дотримуємось комплексного підходу: заробітна плата розглядається як інвестиція в людський ресурс, яка має забезпечувати зростання продуктивності праці, але водночас вимагає жорсткого контролю як найбільша стаття операційних витрат комунального підприємства.

Додаткової ваги питанню нормативного регулювання додає трансформація трудового законодавства в умовах правового режиму воєнного стану. Ключовим актом у цьому контексті є Закон України № 2136-IX «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» [6]. Даний закон вніс суттєві корективи у порядок виплати заробітної плати, зокрема:

- надав право роботодавцю призупиняти дію окремих положень колективного договору;
- уточнив умови виплати зарплати у разі неможливості виконання роботи через бойові дії;
- змінив порядок нарахування відпускних та компенсацій.

Для ПЕЗО «Міськвітло» це означає необхідність адаптації системи внутрішнього контролю до динамічних змін законодавства, що дозволяє уникати штрафних санкцій та зберігати соціальну стабільність у колективі.

В ході дослідження важливо виділити функції оплати праці, які відображають її роль у системі управління (табл. 2.2).

Таблиця 2.2.

Основні функції заробітної плати в системі управління витратами

Назва функції	Зміст та економічне значення
Відтворювальна	Забезпечення працівників та членів їхніх сімей засобами для існування та відновлення працездатності.

Стимулююча	Встановлення залежності розміру оплати від результатів праці, кваліфікації та якості виконання обов'язків.
Регулююча	Оптимізація чисельності персоналу та його розподілу між структурними підрозділами підприємства.
Витратна	Формування собівартості послуг, що вимагає постійного контролю та пошуку шляхів оптимізації.

*Джерело: сформовано автором на основі [61, 13]*

Згідно із Законом України «Про оплату праці», заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу [2]. Для потреб бухгалтерського обліку та звітності принципово важливим є поділ оплати праці на складові елементи, що регламентується Інструкцією зі статистики заробітної плати (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Класифікація складу фонду оплати праці (ФОП) згідно з чинним законодавством

Елемент ФОП	Складові частини виплат	Облікове відображення
Основна заробітна плата	Винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (оклади, тарифні ставки).	Рахунок 661
Додаткова заробітна плата	Винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та особливі умови праці (надбавки, доплати, премії).	Рахунок 661

Інші заохочувальні виплати	Виплати у формі винагород за підсумками року, матеріальна допомога, компенсаційні виплати.	Рахунок 661
----------------------------	--	-------------

*Джерело: побудовано автором за даними [2, 7]*

Нормативно-правове регулювання оплати праці в Україні має ієрархічну структуру, де головним актом є Конституція України, яка гарантує право на своєчасну винагороду за працю. Процес управління витратами на оплату праці на ПЕЗО «Міськсвітло» базується на багаторівневій системі регулювання:

1. Законодавчий рівень, що включає Кодекс законів про працю України (КзПП), закони України «Про оплату праці», «Про працю» (на стадії реформування), Податковий кодекс України (в частині ПДФО та військового збору).
2. Методологічний рівень, що має в основі НП(С)БО 26 «Виплати працівникам», який визначає порядок визнання та оцінки зобов'язань перед персоналом, а також НП(С)БО 16 «Витрати», що регламентує включення оплати праці до собівартості [7].
3. Рівень соціального партнерства, до якого можемо віднести галузеву угоду у сфері житлово-комунального господарства, яка встановлює мінімальні коефіцієнти співвідношень тарифних ставок за професіями.
4. Локальний рівень, до якого належить Статут підприємства, Колективний договір ПЕЗО «Міськсвітло», Наказ про облікову політику, Положення про оплату праці та преміювання.

Особливістю ПЕЗО «Міськсвітло» як комунального підприємства є те, що умови оплати праці тут регулюються не лише загальним законодавством, а й рішеннями Полтавської міської ради, яка як власник затверджує фінансові плани та ліміти видатків на персонал. Зокрема, Колективний договір

підприємства є основним локальним актом, який деталізує умови виплати надбавок (за складність, напруженість, роботу у нічний час), що є критично важливим для електриків, які забезпечують роботу мереж зовнішнього освітлення.

Варто зазначити, що в умовах воєнного стану регулювання оплати праці зазнало змін згідно із Законом № 2136-ІХ «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану», що дозволяє роботодавцям за певних умов призупиняти окремі положення колективних договорів, хоча ПЕЗО «Міськвітло» продовжує виконувати всі соціальні гарантії згідно з наявними бюджетними призначеннями.

Методологічні засади формування в обліку інформації про виплати персоналу визначаються НП(С)БО 26 «Виплати працівникам». Для забезпечення прозорості управління витратами на ПЕЗО «Міськвітло» ключовим є групування виплат за їх економічним змістом.

Таблиця 2.4

Класифікація виплат працівникам на ПЕЗО «Міськвітло» відповідно до НП(С)БО 26

Група виплат за НП(С)БО 26	Склад виплат на підприємстві	Обліковий підхід
Поточні виплати	Заробітна плата за окладами, премії, оплата відпусток, лікарняні.	Визнаються зобов'язанням у періоді виконання роботи.
Виплати по закінченні трудової діяльності	Матеріальна допомога при виході на пенсію.	Виплачуються згідно з Колективним договором.

Виплати при звільненні	Вихідна допомога, компенсація за невикористану відпустку.	Нараховуються в момент розірвання контракту.
Інші виплати	Соціальні гарантії, передбачені Галузевою угодою.	Визнаються витратами звітного періоду.

*Джерело: систематизовано автором на основі НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» та Колективного договору ПЕЗО «Міськвітло»*

Згідно з Наказом про облікову політику ПЕЗО «Міськвітло» № 38/1 від 15.06.2023 р., організація розрахунків з персоналом базується на таких формах оплати праці, як погодинно-преміальна система (для адмінперсоналу та фахівців) та відрядно-преміальна (для лінійного персоналу - електромонтерів, водіїв спецтехніки). Нарахування та виплата здійснюються двічі на місяць (аванс - 22 числа, остаточний розрахунок - 7 числа наступного місяця), що відповідає вимогам КЗпП та Колективного договору.

Отже, економічна сутність оплати праці на ПЕЗО «Міськвітло» розглядається як багатогранна категорія, що має двоїсту природу: як основне джерело доходів персоналу та як вагомий елемент операційних витрат підприємства. Система управління цими витратами базується на багаторівневій нормативно-правовій базі, де особливе місце посідає Колективний договір підприємства, який деталізує умови виплати специфічних надбавок, зокрема за звання «Ветеран праці» та роботу у нічний і вечірній час. Класифікація виплат працівникам на підприємстві здійснюється у повній відповідності до вимог НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» та Інструкції зі статистики заробітної плати.

## 2.2 Документальне оформлення та первинний облік розрахунків з персоналом з оплати праці

Первинний облік розрахунків з персоналом на ПЕЗО «Міськвітло» є критично важливою ланкою в системі управління витратами, оскільки саме на цьому етапі відбувається фіксація юридичних підстав для виникнення зобов'язань підприємства перед найманими працівниками. Відповідно до положень Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та НП(С)БО 26 «Виплати працівникам», будь-яке нарахування у фонді оплати праці повинно бути підтверджене належним чином оформленими первинними документами, що мають обов'язкові реквізити [3, 7].

Таблиця 2.5

### Первинні документи з обліку оплати праці на ПЕЗО «Міськвітло»

Господарська операція	Первинний документ (Додаток)	Аналітична оцінка ефективності
Прийняття / звільнення	Наказ директора (ф. П-1)	Висока ступінь уніфікації згідно з законодавством.
Облік робочого часу	Табель обліку (ф. П-5)	Слабке місце: ризик помилок при ручному перенесенні в BAS.
Нарахування виплат	Розрахункова відомість	Автоматизовано, що мінімізує арифметичні помилки.
Робота спецтехніки	Подорожній лист	Важливий для контролю витрат палива та часу водіїв.

*Джерело: сформовано автором на основі Наказу про облікову політику та Графіка документообігу ПЕЗО «Міськвітло».*

Для ПЕЗО «Міськсвітло», як для комунального унітарного підприємства, система документообігу з оплати праці має враховувати не лише загальнодержавні стандарти, а й вимоги Органу управління (Полтавської міської ради) та положення локальних нормативних актів. На основі аналізу наданих документів підприємства, ми систематизували процес документального забезпечення за функціональними блоками.

#### 1. Розпорядча документація та кадровий облік.

Основою для початку будь-яких розрахунків є розпорядчі документи директора підприємства. На ПЕЗО «Міськсвітло» застосовуються типові форми первинного обліку, затверджені наказом Держкомстату № 489, проте вони адаптовані під специфіку енергетичної галузі.

- Наказ про прийняття на роботу (форма П-1). Цей документ є відправною точкою, де зафіксовано посаду (згідно зі штатною структурою, наприклад, електромонтер або водій автовежі) та встановлений тарифний розряд. Згідно з Додатком № 5 до Колективного договору, кожна посада має відповідний коефіцієнт співвідношення до мінімальної тарифної ставки, що автоматично закладає базу для майбутніх нарахувань.

- Накази про надання відпусток (форма П-3). Аналіз розрахунково-платіжних відомостей за 2022-2024 рр. свідчить про значну питому вагу «відпускних» у загальній структурі витрат. Накази складаються на основі затвердженого графіку відпусток, що дозволяє бухгалтерії заздалегідь планувати грошові потоки для виплати відпускних за три дні до початку відпустки.

Таблиця 2.6

Перелік основних первинних документів з обліку праці та її оплати

Назва документа	Код форми (типова/ внутрішня)	Призначення документа	Відповідальна особа
Наказ про прийняття на роботу	П-1	Встановлення окладу, розряду, дати виходу	Інспектор з кадрів
Табель обліку робочого часу	П-5	Фіксація відпрацьованих годин (денні, нічні)	Майстри підрозділів
Наказ про надання відпустки	П-3	Підстава для розрахунку середньої з/п	Директор / Кадри
Подорожній лист автовежі	Внутрішня	Облік роботи спецустаткування водіїв	Диспетчер / Водій
Наказ про преміювання	Внутрішня	Заохочення за результатами діяльності	Директор

## 2. Роль Колективного договору у первинному обліку.

Колективний договір ПЕЗО «Міськвітло» виступає внутрішньою «конституцією», яка регламентує всі види додаткових нарахувань, що потребують документального підтвердження.

Згідно з Додатком № 3 до Колективного договору, працівникам, які мають стаж понад 15 років, присвоюється звання «Ветеран праці», що дає право на 10-відсоткову надбавку. Документальним підтвердженням для бухгалтера є копія трудової книжки та щорічне спільне рішення адміністрації та профспілкового комітету. У зводах нарахувань за 2024 рік ми спостерігаємо системне відображення цих сум, що підтверджує інтеграцію кадрових даних у систему оплати праці.

Положення про винагороду за підсумками року (Додаток № 9) визначає, що премія нараховується лише після підведення підсумків господарського року та на підставі наказу директора. Первинними даними для такого наказу слугують звіти про виконання виробничих планів з утримання мереж зовнішнього освітлення та показники економії електроенергії.

### 3. Облік використання робочого часу - форма П-5.

Табель обліку використання робочого часу є основним документом для нарахування основної заробітної плати на ПЕЗО «Міськвітло». Враховуючи, що підприємство має лінійний персонал (електромонтери), який працює за змінними графіками, табель набуває особливого значення для контролю витрат.

У зводах за 2022 та 2023 роки чітко виділені суми «Доплати за вечірні години» та «Доплати за нічні години». Підставою для їх нарахування є позначки у таблиці (форма П-5), які ставляться на основі затверджених графіків чергувань. Це дозволяє підприємству суворо дотримуватися Розділу V Колективного договору щодо режиму праці та відпочинку.

Важливо підкреслити, що на ПЕЗО «Міськвітло» табелювання є децентралізованим: відповідальні особи у кожному підрозділі (майстри, начальники служб) складають таблиці та передають їх до бухгалтерії у визначені графіком документообігу терміни (зазвичай 15-го та 31-го числа місяця). Це забезпечує оперативність нарахування авансу та основної зарплати.

Таблиця 2.7

#### Графік документообігу з обліку розрахунків з персоналом (фрагмент)

Документ	Створення (хто, коли)	Перевірка та обробка (хто, коли)	Передача до обліку (хто, куди)	Зберігання

Табель П-5	Майстри дільниць (щоденно)	Начальник відділу (до 3-го числа)	Бухгалтер (до 5-го числа)	3 роки (75 р.)
Листки непрацездатності	Електронний реєстр (автоматично)	Комісія із соцстраху (протягом 10 дн.)	Провідний бухгалтер	3 роки
Відомість П-6	Провідний бухгалтер (20-22 число)	Головний бухгалтер (до 23 числа)	Каса / Банк	75 років

*Джерело: Графік документообігу ПЕЗО «Міськсвітло».*

Практика ПЕЗО «Міськсвітло» свідчить, що децентралізоване складання табелів майстрами дільниць дозволяє точніше фіксувати роботу у нічний час, проте відсутність електронних терміналів обліку часу призводить до затримок у передачі даних до бухгалтерії (до 3-х днів). Порівняння з вимогами НП(С)БО 26 дозволяє зробити висновок, що підприємство повною мірою визнає зобов'язання у періоді їх виникнення, але механізм оперативного контролю за перепрацюванням потребує автоматизації.

#### 4. Специфіка документування робіт транспортної служби.

Оскільки значна частина персоналу ПЕЗО «Міськсвітло» - це водії спеціалізованої техніки (автовежі АП-17, АП-18, водії самоскидів), облік їхнього виробітку не обмежується лише табелем. Ключовим первинним документом тут виступає Подорожній лист.

У подорожньому листі фіксується фактичний час роботи автомобіля на об'єктах зовнішнього освітлення, пробіг та години роботи спеціального обладнання (підйомників). Дані подорожніх листів використовуються бухгалтерією для перевірки відповідності відпрацьованого часу, вказаного в таблиці, фактичному часу перебування техніки на лінії. Це є елементом

внутрішнього контролю за обґрунтованістю витрат на оплату праці водіїв та машиністів.

#### 5. Розрахунково-платіжні відомості як узагальнюючі реєстри.

На основі кадрових наказів та табелів обліку робочого часу на підприємстві формується Розрахунково-платіжна відомість (зведена). Аналіз наданих відомостей за 2022, 2023 та 2024 роки дозволяє простежити механізм нарахувань та утримань по кожному працівнику.

Відомість містить розділи «Нараховано» (за видами виплат: оклад, премія, доплати за шкідливість) та «Утримано» (ПДФО 18%, військовий збір 1,5%, аліменти, профспілкові внески).

Порівняння відомостей показує, що у 2024 році фонд нарахувань значно зріс порівняно з 2022 роком (з 15,1 млн грн до 19,4 млн грн), що відображено у Зводі нарахувань і утримань. Це зростання задокументовано відповідними наказами про зміну тарифних ставок у зв'язку зі збільшенням мінімальної заробітної плати в Україні.

#### 6. Аналіз Зводів нарахувань і утримань у системі первинного обліку.

Звід нарахувань є документом, який інтегрує дані всіх індивідуальних відомостей у розрізі видів розрахунків. Нами було проаналізовано Зводи за 2022-2024 рр. ПЕЗО «Міськвітло», що дало змогу виявити структуру первинних даних для обліку на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Оплата по годинному тарифу - це основна стаття витрат (понад 5,6 млн грн у 2024 р.), яка підтверджується табелями.

У 2024 році сума доплатою за збільшення обсягів робіт склала понад 986 тис. грн. Підставою для такого нарахування є наказ директора, виданий на основі рапортів начальників дільниць про виконання додаткових обсягів робіт з монтажу святкової ілюмінації або капітального ремонту мереж.

Згідно зі зводами, підприємство суворо дотримується податкової дисципліни. Наприклад, у 2024 році було утримано податків та зборів на суму понад 4 млн грн.

Таблиця 2.8

Склад та структура нарахувань персоналу ПЕЗО «Міськвітло» за 2024 рік (згідно зі Зводом нарахувань)

Вид нарахування (згідно з обліковим регістром)	Сума, грн	Питома вага, %	Документальне підтвердження
1. Оплата по годинному тарифу (основна з/п)	5 655 049,01	29,07	Табель обліку (ф. П-5), Наказ П-1
2. Доплата за збільшення обсягів робіт	986 684,29	5,07	Наказ директора, акти виконаних робіт
3. Премія (місячна, квартальна)	2 134 550,20	10,97	Наказ, Положення про преміювання
4. Надбавка за вислугу років та «Ветеран праці»	1 847 882,03	9,50	Трудова книжка, спільне рішення адмін.
5. Оплата щорічних відпусток (відпускні)	4 240 403,01	21,80	Графік відпусток, наказ ф. П-3
6. Доплати за роботу в нічний та вечірній час	72 450,15	0,37	Табель обліку (ф. П-5), графік змінності
7. Оплата лікарняних (за рахунок коштів підпр.)	1 653 368,12	8,50	Листок непрацездатності (електронний)
8. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати	2 860 903,00	14,71	Колективний договір, заяви працівників
<b>УСЬОГО НАРАХОВАНО (ФОП)</b>	<b>19 451 389,81</b>	<b>100,00</b>	<b>Звід нарахувань (зведений)</b>

*Джерело: розраховано автором на основі Зводу нарахувань і утримань ПЕЗО «Міськвітло» за 2024 рік.*

Аналіз даних табл. 2.8 дозволяє зробити висновок про складну структуру фонду оплати праці на ПЕЗО «Міськвітло». Найбільшу питому вагу займає оплата по годинному тарифу (29,07%) та оплата відпусток (21,80%). Це свідчить про дотримання підприємством базових гарантій оплати праці та забезпечення права працівників на відпочинок.

Важливим елементом системи управління витратами є доплата за збільшення обсягів робіт (5,07%), що в абсолютному значенні становить понад 986 тис. грн. Це підкреслює інтенсивний характер роботи персоналу (особливо електриків) у періоди пікових навантажень на мережі освітлення міста. Висока частка преміальних виплат (10,97%) та надбавок за стаж (9,50%) свідчить про використання підприємством стимулюючої функції заробітної плати для утримання кваліфікованих кадрів.

З точки зору бухгалтерського обліку, кожен елемент цієї таблиці має свій алгоритм документального підтвердження та автоматизованого розрахунку в системі «BAS», що забезпечує достовірність формування собівартості послуг підприємства.

#### 7. Автоматизація первинного обліку в «BAS».

Процес первинного обліку на ПЕЗО «Міськвітло» є високотехнологічним завдяки застосуванню програмного забезпечення.

- Дані з табелів та наказів вводяться у модуль «Зарплата і кадри», де програма автоматично розраховує суми до виплати, враховуючи податкові пільги працівників.
- Електронні документи (відомості) зберігаються в базі даних, що дозволяє оперативно формувати будь-які аналітичні звіти для управління витратами. Використання системи М.Е.Дос забезпечує швидке подання звітності (наприклад, Додатку 4ДФ) на основі даних первинного обліку.

Ефективність системи управління витратами на оплату праці значною мірою залежить від злагодженості взаємодії між структурними підрозділами підприємства. На ПЕЗО «Міськвітло» рух облікової інформації регламентується внутрішнім графіком документообігу, що дозволяє забезпечити своєчасність нарахувань та суворий контроль на кожному етапі обробки даних. Логічну послідовність проходження документів від моменту фіксації виробітку до фактичної виплати коштів представлено на Рисунок 2.1.



Рисунок 2.1 Послідовність проходження документів від моменту фіксації виробітку до фактичної виплати коштів

Аналіз представленого графіка документообігу (Рисунок 2.2) дозволяє стверджувати, що на ПЕЗО «Міськвітло» застосовується централізована модель обробки кадрової та фінансової інформації. Ключовою ланкою є відділ бухгалтерського обліку, який виконує функцію верифікації даних, що надходять від виробничих підрозділів.

Проте, варто зауважити, що існуюча схема передбачає значну кількість етапів погодження у паперовій формі, що збільшує ризик операційних помилок

та затримок. На нашу думку, в межах магістерського дослідження доцільно рекомендувати перехід на повністю електронний обмін даними між майстрами дільниць та бухгалтерією. Це дозволить скоротити час на закриття розрахункового періоду на 15-20% та забезпечить керівництво оперативною інформацією про поточний рівень витрат на оплату праці ще до моменту фінального нарахування.

Отже, можна стверджувати, що документальне оформлення розрахунків з персоналом на ПЕЗО «Міськвітло» є комплексною системою, що базується на поєднанні загальнодержавних стандартів та специфічних галузевих вимог, закріплених у Колективному договорі. Наявність деталізованої первинної документації (від наказів П-1 до зводів нарахувань) дозволяє підприємству забезпечувати прозорість витрат на оплату праці та створює надійну базу для синтетичного обліку. Однак, подальша цифровізація (перехід на електронні таблиці та подорожні листи) може стати резервом для оптимізації витрат часу персоналу бухгалтерії. Разом з тим, існують ризики некоректного розподілу преміального фонду через суб'єктивність оцінки результатів праці лінійного персоналу. Для подальшого дослідження пропонується впровадження КРІ-показників у наряди-завдання, що дозволить інтегрувати управлінський та бухгалтерський облік.

### 2.3. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з персоналом

Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з персоналом на ПЕЗО «Міськвітло» є завершальним етапом перетворення первинної інформації на систематизовані показники фінансової звітності. В системі управління витратами цей етап виконує контрольну функцію, забезпечуючи точність

групування витрат за центрами відповідальності та видами виплат, що є необхідним для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Синтетичний облік на ПЕЗО «Міськвітло» ведеться на пасивному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Відповідно до Наказу про облікову політику № 38/1, для деталізації інформації підприємство використовує такі субрахунки [4]:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою» - для обліку основної та додаткової заробітної плати, премій та інших заохочувальних виплат;
- 663 «Розрахунки за іншими виплатами» - для обліку допомоги по тимчасовій непрацездатності (лікарняних), виплат за рахунок коштів фондів соціального страхування тощо.

За кредитом рахунку 66 відображаються нараховані суми, що збільшують заборгованість підприємства перед персоналом, а за дебетом - утримання податків, зборів та фактичні виплати коштів. Протягом 2024 року сукупний оборот за кредитом рахунку 66 на ПЕЗО «Міськвітло» склав 19451389,81 грн.

Для узагальнення інформації використовується пасивний рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» (субрахунки 661, 663). Витрати на оплату праці акумулюються на рахунках: 23 (виробничий персонал), 91 (загальновиробничі витрати), 92 (адмінперсонал), 93 (маркетолог)(Рисунок2.2).

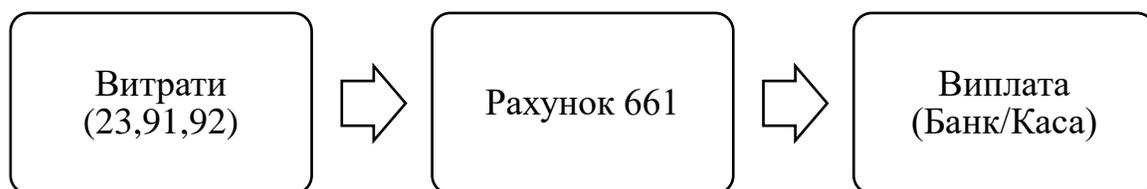


Рис 2.2. Місце розрахунків з персоналом з оплати праці в системі бухгалтерського обліку ПЕЗО «Міськвітло»

Методологія відображення витрат на оплату праці на рахунках бухгалтерського обліку залежить від функціональної належності персоналу. Нами систематизовано основні господарські операції підприємства за 2024 рік у Табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з персоналом на ПЕЗО  
«Міськесвітло» за 2024 рік

Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн
Нараховано з/п працівникам виробничих відділів (електромонтери, водії)	23	661	6 641 733,31
Нараховано з/п адміністративному персоналу (директор, бухгалтерія)	92	661	4 862 847,45
Нараховано з/п загальновиробничому персоналу (майстри, механіки)	91	661	3 890 277,96
Нараховано допомогу по тимчасовій непрацездатності (лікарняні)	94	663	1 653 368,12
Нараховано ЄСВ (22%) на фонд оплати праці (загальна сума)	23, 91, 92	651	4 279 305,76
Утримано ПДФО (18%) із суми нарахувань	661	6411	3 501 250,17
Утримано військовий збір (1,5%)	661	642	291 770,85
Виплачено заробітну плату через банківські установи	661	311	15 293 390,00

*Джерело: побудовано автором на основі Головної книги та Зводів нарахувань ПЕЗО «Міськесвітло» за 2024 рік*

Аналіз синтетичного обліку свідчить про високу концентрацію витрат на рахунках 23 «Виробництво» та 91 «Загальновиробничі витрати», що обумовлено специфікою ПЕЗО «Міськвітло» як сервісного підприємства. Важливо підкреслити, що нарахування ЄСВ здійснюється автоматизовано в момент нарахування зарплати, що мінімізує ризики виникнення недоїмки перед бюджетом.

Аналітичний облік на підприємстві організовано в розрізі кожного працівника, місяців нарахування та видів виплат. Для цього використовуються «Особові рахунки», де накопичується інформація протягом усього періоду роботи фахівця. Узагальнюючим регістром аналітичного обліку є Звід нарахувань і утримань, який ми розглядали у попередньому підрозділі. В системі управління витратами аналітичні дані дозволяють здійснювати план-фактний аналіз використання ФОП по окремих дільницях (наприклад, по Службі транспорту).

Автоматизація облікових робіт на ПЕЗО «Міськвітло» реалізована через програмний комплекс «BAS». Використання даної платформи дозволяє інтегрувати кадрові дані, розрахунки заборгованості та формування податкової звітності в єдиний інформаційний простір.

Процес автоматизованого нарахування в системі BAS включає такі етапи:

1. Введення кадрових змін (документи «Прийом на роботу», «Кадрове переміщення»);
2. Реєстрація відхилень (документи «Нарахування відпустки», «Лікарняний лист»);
3. Фінальне нарахування (документ «Нарахування зарплати працівникам»), який автоматично формує проводки Д-т 23, 91, 92 - К-т 661 та Д-т 661 - К-т 64.

Існуюча система «BAS» не дозволяє оперативно контролювати ліміти надурочних робіт у момент виходу бригади. Ризик ручного табелювання створює «людський фактор», коли фактично відпрацьовані нічні години можуть не збігатися з даними подорожніх листів автовеж.

Окрему роль в автоматизації відіграє система М.Е.Дос, яка використовується для подання «Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску» (4ДФ). Програма автоматично вивантажує дані з BAS, перевіряє їх на логічні помилки та забезпечує накладання ЕЦП.

Проте, попри високий рівень автоматизації, нами виявлено певні недоліки у існуючій системі. Зокрема, облік робочого часу (табелювання) досі вводиться в програму вручну бухгалтером на основі паперових табелів від майстрів. Це створює «вузьке місце» у документообігу та підвищує ймовірність механічних помилок.

Для підвищення рівня управління витратами, ми пропонуємо впровадження на ПЕЗО «Міськвітло» модуля «Управління персоналом», який дозволив би майстрам лінійних ділянок самостійно вносити дані про відпрацьовані години в систему. Характеристику пропонованих покращень наведено в Табл. 2.10.

Таблиця 2.10

Порівняльна характеристика поточної та пропонованої системи  
автоматизації обліку

Критерій	Поточний стан (BAS)	Пропонований стан (BAS: ЗУП)	Ефект для управління витратами

Введення табелів	Ручне введення бухгалтером паперових даних.	Електронне введення майстрами в реальному часі.	Зменшення трудовитрат бухгалтерії на 15-20%.
Аналітика витрат	Загальна по рахунках 23, 91, 92.	Деталізація за об'єктами (вулицями/мережами).	Точне калькулювання собівартості обслуговування об'єктів.
Контроль ФОП	Постфактум (після нарахування).	Оперативний контроль лімітів у момент планування.	Попередження перевитрат бюджетних коштів.

*Джерело: складено автором на основі аналітичного огляду ПЗ «BAS» ПЕЗО «Міськвітло»*

Впровадження таких змін дозволить ПЕЗО «Міськвітло» перейти від простої фіксації виплат до стратегічного управління витратами на персонал. Це особливо актуально в умовах воєнного стану, коли підприємство змушене оперативно реагувати на зміну кадрового складу та фінансових можливостей міського бюджету.

Облік розрахунків з персоналом на ПЕЗО «Міськвітло» організовано на високому методологічному рівні. Використання пасивного рахунку 66 та деталізованої системи субрахунків забезпечує відповідність національним стандартам бухгалтерського обліку (НП(С)БО 26).

Документальне забезпечення базується на Колективному договорі та типових формах (П-1, П-5), що дозволяє накопичувати значні масиви інформації (понад 19,4 млн грн нарахованого ФОП у 2024 році). Автоматизація на базі «BAS» значно спрощує рутинні операції, проте потребує розширення в частині управлінського аналізу та усунення ручного введення первинних даних. Запропонована цифровізація табелювання та поглиблення аналітики витрат стануть фундаментом для побудови системи контролю, що будуть розглянуті у наступному розділі магістерської роботи.

Синтетичний облік на ПЕЗО «Міськвітло» організовано на пасивному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» із використанням субрахунків 661 та 663 для деталізації нарахувань за заробітною платою та іншими виплатами. Аналітичний облік забезпечує накопичення інформації в розрізі кожного працівника, місяців нарахування та видів виплат, що дозволяє формувати достовірні зведені регістри, такі як Звід нарахувань і утримань. У 2024 році сукупний оборот за кредитом рахунку 66 на підприємстві склав понад 19,4 млн грн.

Рівень автоматизації облікових робіт на базі програмного комплексу «BAS» та системи М.Е.Дос оцінюється як високий, що дозволяє інтегрувати кадрові дані з розрахунковими процесами та оперативно формувати регламентовану звітність. Разом з тим, для переходу від простої фіксації виплат до стратегічного управління витратами обґрунтовано необхідність впровадження модуля «Управління персоналом», що дозволить автоматизувати введення табелів майстрами лінійних ділянок безпосередньо в систему та поглибити аналітику витрат за конкретними об'єктами обслуговування мереж зовнішнього освітлення.

#### 2.4 Автоматизація облікових робіт розрахунків з оплати праці

Як зазначають У. Марчук та М. Куриліна, у сучасних умовах диджиталізація обліку виступає ключовим інструментом забезпечення конкурентоспроможності, оскільки вона забезпечує миттєвий доступ до аналітичної інформації та підвищує якість управлінських рішень через прозорість фінансових потоків [55]. Для ПЕЗО «Міськвітло» це особливо актуально в контексті моніторингу виплат лінійному персоналу (електромонтерам та водіям спецтехніки).

На сьогодні облік нарахувань та утримань на підприємстві здійснюється за допомогою програмного забезпечення лінійки BAS (Business Automation Software). Програмний комплекс дозволяє автоматизувати такі складні ділянки, як:

- нарахування основної зарплати згідно з тарифними коефіцієнтами (Додаток №5 до Колективного договору);
- розрахунок надбавок за вислугу років та шкідливі умови праці;
- автоматичне формування звітності (Податковий розрахунок 4ДФ, звітність до ПФУ).

Скорук О. В. підкреслює, що автоматизація контролю витрат на оплату праці в умовах цифровізації дозволяє перейти від епізодичних перевірок до безперервного моніторингу відхилень, що є базовим елементом аналітичного забезпечення управління персоналом [67]. У ПЕЗО «Міськвітло» це реалізується через налаштування алгоритмів контролю в BAS, які блокують нарахування сум, що виходять за межі затвердженого Фінансового плану.

Важливим кроком у вдосконаленні автоматизації є інтеграція облікової системи з іншими цифровими інструментами. Для ПЕЗО «Міськвітло», яке має великий парк спецтехніки (автовежі АП-17, ТВГ-15), актуальним напрямом є поєднання даних GPS-моніторингу з модулем розрахунку зарплати. Це дозволяє автоматично підтверджувати фактичне перебування працівників на об'єктах освітлення та точність даних у табелях обліку робочого часу.

Згідно з дослідженням І. В. Семенець, ефективність цифровізації в державному та комунальному секторах прямо залежить від створення єдиного інформаційного простору, де облікові дані стають базою для стратегічного планування витрат [66]. Впровадження електронних листків непрацездатності

та електронних трудових книжок вже дозволило підприємству скоротити час на адміністрування виплат на 15–20%.

Подальший розвиток автоматизації на підприємстві має бути спрямований на впровадження «Особистого кабінету працівника», де кожен співробітник зможе самостійно переглядати свої розрахункові листки в електронному вигляді, що відповідає сучасним стандартам цифровізації трудових відносин в Україні.

Отже, автоматизація обліку на ПЕЗО «Міськвітло» через впровадження системи BAS є стратегічним інструментом, що забезпечує високу точність нарахувань згідно з нормами Колективного договору та гарантує прозорість використання бюджетних коштів. Застосування цифрових технологій дозволяє підприємству перейти від простої реєстрації господарських операцій до безперервного аналітичного моніторингу витрат на персонал, що мінімізує вплив людського фактора та створює підґрунтя для подальшої інтеграції облікових модулів із системами GPS-контролю та електронними сервісами для працівників.

### РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ В ПЕЗО «МІСЬКСВІТЛО»

3.1. Мета, завдання та нормативно-інформаційне забезпечення контролю розрахунків з персоналом

В умовах ринкової економіки та постійної трансформації трудового законодавства, контроль розрахунків з персоналом з оплати праці набуває статусу одного з найбільш пріоритетних напрямів перевірки. Для комунального підприємства ПЕЗО «Міськсквітло», де витрати на оплату праці є домінуючою складовою собівартості послуг, контроль виступає не лише засобом підтвердження достовірності звітності, а й дієвим інструментом системи управління витратами, що дозволяє виявити неефективне використання коштів громади.

Метою контролю розрахунків з персоналом на ПЕЗО «Міськсквітло» є формування обґрунтованої думки щодо відповідності чинному законодавству встановленої системи оплати праці, достовірності нарахувань та утримань, а також оцінка ефективності використання фонду оплати праці в контексті мінімізації витрат підприємства [31].

Для досягнення поставленої мети перевірка на підприємстві має бути спрямована на вирішення наступних завдань:

1. Перевірка дотримання нормативно-правових актів при оформленні трудових відносин (прийняття, звільнення, надання відпусток).
2. Оцінка стану внутрішнього контролю та ефективності розподілу обов'язків між кадровою службою та бухгалтерією.
3. Підтвердження правильності встановлення тарифних ставок та окладів згідно зі штатним розписом та Колективним договором.

4. Перевірка обґрунтованості нарахування додаткових виплат (премій, надбавок за вислугу років, «Ветерана праці»).
5. Контроль правильності розрахунку середнього заробітку для оплати відпусток та листків непрацездатності.
6. Перевірка законності та повноти утримань із заробітної плати (ПДФО, військовий збір, аліменти) та нарахування ЄСВ.
7. Аналіз відповідності даних первинного, аналітичного та синтетичного обліку даним фінансової звітності [16; 30].

Нормативно-правове регулювання контрольної діяльності в Україні забезпечує єдині методологічні підходи до проведення перевірок. У процесі здійснення контролю на ПЕЗО «Міськвітло» відповідальні особи керуються багаторівневою системою нормативних актів:

- Законодавчий рівень: Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», Кодекс законів про працю України, Закони України «Про оплату праці», «Про відпустки», Податковий кодекс України.
- Міжнародний рівень: Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (МСА), зокрема МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» та МСА 500 «Аудиторські докази» [11].
- Локальний рівень: Галузева угода у сфері житлово-комунального господарства, Статут підприємства, Наказ про облікову політику, Колективний договір ПЕЗО «Міськвітло».

Інформаційне забезпечення контролю розрахунків з персоналом - це сукупність джерел, які використовуються для отримання доказів при

здвійсненні контролю на підприємстві. На ПЕЗО «Міськвітло» джерела інформації можна класифікувати за трьома групами (табл. 3.1).

Таблиця 3.1.

Джерела інформації для проведення контролю розрахунків з персоналом на ПЕЗО «Міськвітло»

Група джерел	Склад документів та реєстрів
Нормативно-правові та розпорядчі	Статут, Колективний договір, Штатний розпис, Наказ про облікову політику, Накази про прийняття/звільнення/преміювання.
Облікові (первинні та зведені)	Табелі обліку робочого часу, Подорожні листи, Розрахунково-платіжні відомості, Зводи нарахувань та утримань, Особові рахунки працівників.
Звітні та синтетичні	Журнал-ордер № 5 (або його аналог в BAS), Головна книга (рах. 66, 65, 64), Податковий розрахунок (4ДФ), Баланс (ф. №1), Звіт про фін. результати (ф. №2).

*Джерело: систематизовано автором на основі нормативно-правової бази та внутрішніх положень ПЕЗО «Міськвітло»*

Особливістю контролю на досліджуваному підприємстві є необхідність перевірки інтеграції первинних даних у програмне середовище (BAS Бухгалтерія). Оскільки підприємство є комунальним, важливим елементом контролю є перевірка відповідності фактичних витрат показникам Фінансового плану, затвердженого Органом управління (Управлінням ЖКГ Полтавської міської ради), оскільки будь-яке перевищення лімітів фонду оплати праці є об'єктом ретельної перевірки.

Узагальнення результатів дослідження методик контролю розрахунків з персоналом на ПЕЗО «Міськвітло» дозволяє стверджувати, що в системі управління витратами комунального підприємства контрольні заходи виступає не лише засобом верифікації звітності, а й стратегічним інструментом

забезпечення фінансової стійкості. Встановлено, що мета контролю на досліджуваному підприємстві полягає у підтвердженні законності нарахувань та дотримання норм Колективного договору, що в умовах значних обсягів фонду оплати праці (понад 19,4 млн грн у 2024 році) є критично важливим для раціонального використання бюджетних асигнувань. Інформаційне забезпечення перевірки базується на інтеграції даних системи «BAS», зводів нарахувань та первинних кадрових документів, що дозволяє застосовувати ризик-орієнтований підхід при відборі об'єктів перевірки.

### 3.2. Методика та організація проведення внутрішнього контролю розрахунків з персоналом

Організація внутрішнього контролю розрахунків з персоналом на ПЕЗО «Міськвітло» базується на системному підході, що передбачає послідовне виконання етапів планування, проведення контрольних процедур та узагальнення результатів для прийняття управлінських рішень. Методика контролю враховує високий рівень автоматизації обліку на підприємстві та специфіку комунального сектору, де кожна гривня витрат на оплату праці жорстко регламентована кошторисом та нормами Колективного договору.

Процес контролю розрахунків з персоналом на підприємстві доцільно розділити на три взаємопов'язані етапи:

1. Підготовчий етап, що включає вивчення бізнес-процесів, оцінка системи внутрішнього контролю (СВК) та визначення рівня суттєвості.
2. Основний етап (виконавчий), до якого відносяться проведення тестів контролю та процедур по суті, що включає перевірку нарахувань, утримань та виплат.

3. Заключний етап: систематизація виявлених порушень та підготовка звіту з рекомендаціями для керівництва [22].

На першому етапі відповідальна особа (головний бухгалтер або провідний економіст) оцінює контрольне середовище. Для ПЕЗО «Міськсвітло» це передбачає перевірку дотримання штатної дисципліни та правильності застосування тарифних коефіцієнтів. Оскільки підприємство використовує сучасне програмне забезпечення «BAS», особлива увага приділяється надійності парольного захисту та розмежуванню прав доступу між відділом кадрів та бухгалтерією, що є базовим елементом запобігання зловживанням у системі управління витратами.

Для оцінки ефективності внутрішнього контролю нами розроблено анкету-тест (табл. 3.2), яка дозволяє ідентифікувати зони високого ризику.

Таблиця 3.2.

Тест оцінки системи внутрішнього контролю розрахунків з персоналом на ПЕЗО «Міськсвітло»

Питання для перевірки	(Так/Ні)	Оцінка ризику
1. Чи затверджено на підприємстві Положення про оплату праці та преміювання?	Так	Низький (є нормативна база)
2. Чи здійснюється контроль за відповідністю табелів графікам змінності?	Так	Низький (подвійний контроль майстер-бухгалтер)
3. Чи ведеться автоматизований облік депонованої заробітної плати?	Так	Низький
4. Чи запроваджено систему КРІ для нарахування перемінної частини зарплати?	Ні	Середній (суб'єктивність преміювання)
5. Чи проводиться звірка даних розрахункових відомостей із платіжними реєстрами банку?	Так	Низький

На основі результатів тестування розробляється План контрольних заходів. Враховуючи, що загальний фонд нарахувань у 2024 році склав 19 451,40 тис. грн, контроль має фокусуватися на найбільш складних операціях: нарахуванні відпускних, лікарняних та виплат за вислугу років («Ветеран праці»), які згідно з Додатком №3 до Колективного договору складають значну частину додаткового фонду оплати праці.

Методика перевірки нарахувань передбачає тестування алгоритмів «BAS». Доцільно проводити періодичний «контрольний перерахунок» для окремих категорій працівників (наприклад, електрика та водія автовежі). При перевірці надбавки за звання «Ветеран праці» (10% згідно з Колективним договором) контроль має підтвердити:

- наявність безперервного стажу понад 15 років (звірка з трудовою книжкою);
- правильність бази нарахування (надбавка має нараховуватися на тарифну ставку);
- відображення суми на субрахунку 661 в розрізі об'єктів витрат (цехів/дільниць).

При контролі утримань основна увага приділяється правильності застосування податкової соціальної пільги. Згідно з даними Розрахунково-платіжної відомості за 2024 рік, загальна сума утриманого ПДФО склала понад 3,5 млн грн. Контрольна процедура передбачає звірку загальних сум нарахувань за Податковим розрахунком (форма 4ДФ) із залишками на рахунку 6411 «Розрахунки за ПДФО».

Особливу увагу в методиці контролю ПЕЗО «Міськвітло» слід приділити інвентаризації розрахунків. Замість зовнішніх підтверджень, характерних для аудиту, внутрішній контроль використовує метод вибіркової

звірки заборгованості з працівниками. Оскільки кредиторська заборгованість перед персоналом на кінець 2024 року зросла до 3,9 млн грн (через специфіку фінансування наприкінці року), необхідно перевірити терміни її виникнення та відповідність фактичних виплат платіжним відомостям.

Будь-які розбіжності між даними аналітичного обліку (рахунок 66) та Головною книгою мають бути задокументовані в актах внутрішньої перевірки. На нашу думку, організація контролю на ПЕЗО «Міськесвітло» буде більш ефективною при впровадженні модуля «автоматичного контролю» в BAS, який би блокував нарахування премій, що перевищують ліміти, встановлені Додатком №9 до Колективного договору [4]. Це дозволить перейти від епізодичних перевірок до безперервного моніторингу витрат на оплату праці в системі управління підприємством.

Отже, оцінка системи внутрішнього контролю підприємства виявила наявність сформованого контрольного середовища, проте було ідентифіковано «вузькі місця», пов'язані з переважанням паперового документообігу на рівні лінійних підрозділів. Зокрема, ручне перенесення даних із паперових табелів виробничих ділянок до облікової програми створює ризики механічних помилок та викривлення собівартості послуг на рахунках 23 та 91. Методика підтвердила правомірність нарахування специфічних виплат, таких як надбавка «Ветеран праці» та оплата нічних годин, а також відповідність утриманих податків вимогам Податкового кодексу України, проте було виявлено потребу в посиленні аналітичного контролю за дебіторською заборгованістю за авансами.

3.3. Аналіз ефективності використання трудових ресурсів та шляхи оптимізації витрат на оплату праці в системі управління ПЕЗО «Міськвітло»

Завершальним етапом контрольного процесу в системі управління витратами ПЕЗО «Міськвітло» є проведення глибокого аналізу ефективності використання трудових ресурсів. Аналітичне забезпечення дозволяє не лише констатувати фактичні витрати, а й оцінити їхню віддачу, виявити резерви економії фонду оплати праці та розробити стратегію оптимізації виплат у майбутніх періодах.

Узагальнення результатів поведення контролю на ПЕЗО «Міськвітло» за 2022-2024 роки дозволяє виділити групу типових відхилень, які підлягають відображенню у звітності. Аналіз практики контролю на вітчизняних підприємствах, проведений Т. В. Штермою, свідчить, що найбільш поширеними порушеннями є некоректне розмежування основної та додаткової заробітної плати, що призводить до викривлення показників собівартості [73]. Для ПЕЗО «Міськвітло» це підтверджується складністю калькулювання витрат на аварійні роботи у нічний час.

Згідно з МСА 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності», основним документом за результатами зовнішнього аудиту є Аудиторський звіт [6]. Однак, у контексті внутрішнього контролю та операційного аудиту витрат, результати частіше оформлюються у вигляді Звіту (інформації) для керівництва або Акту виявлених порушень, де деталізуються недоліки в системі обліку та внутрішнього контролю [12].

При контролі розрахунків з персоналом на ПЕЗО «Міськвітло» за 2024 рік, на основі проведених процедур, доцільно виділити такі ключові аспекти для оформлення результатів:

1. Підтвердження достовірності сальдо: відповідність кредитового залишку на рахунку 661 даним Головної книги та балансу (ф. №1).
2. Оцінка податкової дисципліни: підтвердження своєчасності та повноти перерахування ПДФО, військового збору та ЄСВ, що є критичним для запобігання штрафним санкціям.
3. Виявлення процедурних порушень: наприклад, несвоєчасне подання табелів або відсутність підписів у відомостях на виплату готівки (якщо такі операції мали місце).

Для наочності результати перевірки на підприємстві доцільно систематизувати у формі Робочої відомості порушень та відхилень (табл. 3.4).

Таблиця 3.4.

Робоча відомість виявлених недоліків та порушень за результатами контролю на ПЕЗО «Міськвітло»

Зміст виявленого порушення / недоліку	Вплив на фінансову звітність та витрати	Рекомендації щодо усунення
Помилки при ручному перенесенні даних з паперових табелів до BAS.	Ризик викривлення собівартості та суми виплат (рах. 23, 661).	Перехід на електронне табелювання.
Відсутність чітких КРІ для преміювання лінійного персоналу.	Неефективне використання фонду стимулювання.	Розробка положення про КРІ-показники.
Зростання дебіторської заборгованості за авансами (сальдо по 661).	Зниження ліквідності підприємства.	Посилення моніторингу виплат.

Вдосконалення контролю витрат на оплату праці в сучасних умовах вимагає переходу від пасивної фіксації порушень до проактивного управління

ризиками. Спираючись на дослідження М. М. Кравченка та Т. О. Хіль, можна стверджувати, що ефективність контролю нарахувань безпосередньо залежить від рівня інтеграції бухгалтерського та управлінського обліку [75].

Ми пропонуємо наступні напрями вдосконалення контролю витрат на оплату праці:

1. Цифровізація первинного обліку та інтеграція систем. Основним недоліком, виявленим у розділі 2.2, є ручне введення табелів. Вдосконалення контролю передбачає впровадження хмарного рішення для майстрів дільниць, де дані про роботу аварійних бригад у нічний час вносяться безпосередньо в систему з прив'язкою до GPS-координат об'єктів зовнішнього освітлення. Це унеможливило «приписки» годин та автоматизує нарахування доплат, передбачених Колективним договором.

2. Впровадження системи бюджетування витрат за центрами відповідальності. Контроль має здійснюватися не за ФОП підприємства в цілому, а в розрізі підрозділів (Служба транспорту, Виробничий відділ). Пропонується встановити щомісячні ліміти витрат на оплату праці, відхилення від яких понад 5% повинні автоматично блокуватися системою до надання пояснювальної записки керівником підрозділу.

3. Удосконалення механізму внутрішнього контролю. На ПЕЗО «Міськвітло» доцільно запровадити регулярне проведення перевірок. Це перевірка того, чи відповідають фактичні виплати положенням Галузевої угоди та Колективного договору (наприклад, щодо надбавки за вислугу років). Результати такої перевірки повинні доповідатися Директору щоквартально для коригування фінансового плану.

4. Інтеграція управлінського обліку з системою мотивації. Контроль витрат на оплату праці буде ефективним лише тоді, коли він пов'язаний із результативністю. Ми пропонуємо впровадити матрицю контролю (табл. 3.5).

Таблиця 3.5.

Запропонована система контрольних показників  
ефективності витрат на персонал

Індикатор	Методика розрахунку	Межа реагування
Коефіцієнт зарплатоємності	ФОП / Обсяг наданих послуг	Зростання понад 10%
Питома вага надурочних	Сума надурочних / Загальний ФОП	Перевищення межі 5%
Відхилення від кошторису	Факт ФОП / План (бюджет) ФОП	Будь-яке позитивне відхилення

*Джерело: розроблено автором на основі [73, 41]*

Важливим аспектом вдосконалення є також соціальна спрямованість контролю. В умовах воєнного стану, згідно з дослідженнями О. В. Кравченко, контроль повинен охоплювати не лише суми виплат, а й дотримання термінів виплати зарплати, що є критичним для збереження трудового колективу ПЕЗО «Міськвітло» [50].

Отже, за результатами проведеного дослідження обґрунтовано, що вдосконалення контролю витрат на оплату праці має відбуватися шляхом цифровізації первинного обліку. Впровадження електронного табелювання для майстрів діляниць та водіїв спецтехніки з використанням хмарних рішень дозволить мінімізувати вплив людського фактору та забезпечити оперативність контролю в реальному часі. Оформлення результатів контролю повинно трансформуватися з простої фіксації відхилень у систему підготовки аналітичних звітів для керівництва, які включають моніторинг КРІ-індикаторів та контроль лімітів за центрами відповідальності. Запропоновані заходи з впровадження автоматизованої звірки нарахувань дозволять ПЕЗО «Міськвітло» не лише підвищити достовірність бухгалтерського обліку, а й

оптимізувати структуру витрат на персонал, забезпечуючи ефективне надання послуг із зовнішнього освітлення міста в умовах обмежених ресурсів.

## РОЗДІЛ 4. АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПЕЗО «МІСЬКСВІТЛО»

### 4.1. Методика та інформаційне забезпечення аналізу витрат на оплату праці підприємства

Економічний аналіз витрат на оплату праці на сучасному етапі розвитку комунального сектору є однією з найбільш пріоритетних функцій управління. Для ПЕЗО «Міськсвітло» аналіз виступає як інструмент діагностики ефективності використання обмежених бюджетних ресурсів та одночасно - як засіб обґрунтування соціальної політики підприємства. На відміну від загальноекономічного огляду, проведеного у першому розділі, аналіз у межах четвертого розділу спрямований на виявлення прихованих резервів оптимізації структури фонду оплати праці (ФОП) та оцінку впливу трудових факторів на фінансову стійкість підприємства [75].

Методологічний апарат дослідження базується на поєднанні традиційних економічних методів та сучасних економіко-статистичних моделей. Для проведення дослідження ми пропонуємо використовувати комплексну методику, що включає три аналітичні блоки:

1. Дескриптивний аналіз, що включатиме вивчення складу та структури ФОП за категоріями персоналу та видами нарахувань (основна, додаткова з/п).
2. Детермінований факторний аналіз, де доцільно застосування методу ланцюгових підстановок для кількісної оцінки впливу чисельності та середньої зарплати на відхилення витрат.
3. Ефективнісний аналіз, що матиме на меті оцінку взаємозв'язку між витратами на персонал та результативними показниками діяльності (доходом, продуктивністю) [26].

Інформаційне забезпечення аналізу розглядається нами як інтегрована система, що об'єднує зовнішні нормативні індикатори та внутрішні облікові дані ПЕЗО «Міськсвітло». Систематизацію джерел інформації наведено у таблиці 4.1.

Таблиця 4.1

Класифікація інформаційного забезпечення  
аналізу витрат на оплату праці

Категорія джерел	Склад документів та показників	Аналітичне значення
Зовнішні нормативні	Закони про Держбюджет, Про оплату праці, галузеві тарифні угоди.	Встановлення лімітів мінімальних виплат та тарифних коефіцієнтів.
Фінансова звітність	Звіт про фінансові результати (ф. №2), Баланс (ф. №1).	Оцінка частки оплати праці у собівартості та заборгованості за виплатами.
Статистична звітність	Форма № 1-ПВ (квартальна) «Звіт з праці».	Базове джерело даних про середню з/п, чисельність та склад виплат.
Внутрішньо-господарські	Зводи нарахувань (2022-2024), Колективний договір, Штатний розпис.	Поглиблений аналіз преміальних виплат, надбавок та виплат за стаж.

*Джерело: систематизовано автором на основі нормативно-правової бази та внутрішніх положень ПЕЗО «Міськсвітло»*

Важливим елементом методики є вибір системи аналітичних показників. В межах даної роботи ми пропонуємо розширити стандартний перелік

показників специфічними коефіцієнтами, що дозволяють глибше оцінити «якість» витрат на персонал:

1. Коефіцієнт зарплатомісткості- - відображає частку витрат на оплату праці у кожній гривні чистого доходу:

$$K_{зм} = \frac{ФОП}{ЧД} \quad (4.1)$$

де ФОП- - фонд оплати праці (тис. грн); ЧД- - чистий дохід від реалізації (тис. грн).

2. Зарплатовіддача- - показник, зворотний до зарплатомісткості, що демонструє обсяг доходу на 1 грн витрат на персонал:

$$ЗВ = \frac{ЧД}{ФОП} \quad (4.2)$$

3. Рентабельність персоналу - характеризує ефективність управління людським капіталом через прибутковість:

$$R_{перс} = \frac{ЧП}{Ч_{сер}} \quad (4.3)$$

де ЧП - чистий прибуток підприємства (тис. грн); Ч<sub>сер</sub> - середньооблікова чисельність працівників (осіб).

4. Коефіцієнт випередження - ключовий індикатор фінансової рівноваги, що показує співвідношення темпів росту продуктивності праці

$$K_{вип} = \frac{I_{пп}}{I_{зп}} \quad (4.4)$$

Для стабільного розвитку ПЕЗО «Міськсвітло» значення коефіцієнту випередження має бути більше 1,0.

Детермінована модель аналізу загального фонду оплати праці на підприємстві має наступний вигляд:

$$\text{ФОП} = \text{Ч}_{\text{сер}} \times \text{ЗП}_{\text{річ}} \quad (4.5)$$

де  $\text{ЗП}_{\text{річ}}$  - середньорічна заробітна плата одного працівника.

Ця модель дозволить у підрозділі 4.3 розрахувати, наскільки зростання витрат у 2024 році було зумовлене зміною чисельності водіїв та електриків, а наскільки - підвищенням тарифів згідно з Колективним договором.

Особливістю аналізу для ПЕЗО «Міськвітло» є необхідність врахування інфляційних процесів через індексний метод. Розрахунок реальної заробітної плати здійснюється за формулою:

$$\text{ЗП}_{\text{реал}} = \frac{I_{\text{зп}}}{I_{\text{цц}}} \times 100\% \quad (4.6)$$

де  $I_{\text{цц}}$  - індекс споживчих цін (індекс інфляції) за відповідний період.

Сформована методика аналізу забезпечує системне поєднання ретроспективного огляду динаміки витрат із факторним розкладанням причин їх зміни, що дозволяє обґрунтувати резерви оптимізації витрат на комунальному підприємстві.

Особливе місце у методиці займає індексний метод. Враховуючи високу інфляцію у досліджуваній період (2022-2024 рр.), аналіз лише номінальної заробітної плати є недостатнім. Як зазначають Н. Овсюк та І. Ковбасюк, для об'єктивної оцінки необхідно розраховувати індекс реальної заробітної плати, корегуючи номінальні нарахування на індекс споживчих цін [61]. Це дозволить оцінити, чи зберігся рівень соціальної захищеності працівників ПЕЗО «Міськвітло» у кризовий період.

Процес аналізу на підприємстві автоматизовано за допомогою ПЗ «BAS», що дозволяє оперативно формувати згруповані дані для розрахунку відхилень. Проте, методичне забезпечення потребує впровадження інструментів прогнозного аналізу (на основі методів екстраполяції), що дозволить планувати фонд оплати праці на 2025-2026 рр. з урахуванням планового оновлення парку автовеж та відповідного розширення штату.

Отже, сформована методика аналізу забезпечує системне поєднання ретроспективного огляду динаміки витрат із факторним розкладанням причин їх зміни та оцінкою соціально-економічної ефективності. Це створює надійну аналітичну базу для розробки практичних рекомендацій щодо вдосконалення системи управління витратами на ПЕЗО «Міськвітло».

#### 4.2. Аналіз динаміки, складу та структури витрат на оплату праці на ПЕЗО «Міськвітло»

Аналіз динаміки та структури витрат на оплату праці є фундаментальним етапом дослідження системи управління витратами, оскільки він дозволяє оцінити не лише абсолютні зміни витрат, а й ефективність кадрової політики підприємства в умовах макроекономічної нестабільності. Для ПЕЗО «Міськвітло» як підприємства критичної інфраструктури, фонд оплати праці (ФОП) виступає ключовим елементом операційних витрат, що забезпечує безперебійне функціонування мереж зовнішнього освітлення міста.

На основі даних фінансової звітності та статистичних звітів з праці нами було проведено аналіз динаміки витрат на персонал та показників ефективності їх використання протягом 2022-2024 рр. (табл. 4.2).

Таблиця 4.2.

Динаміка витрат на оплату праці та ефективності їх використання на  
ПЕЗО «Міськвітло» за 2022-2024 рр.

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Відхилення (+/-) 2024/2022	Темп росту (%) 2024/2022
1. Чистий дохід від реалізації, тис. грн	2214,0	2678,0	3162,0	948,0	142,8
2. Інші операційні доходи, тис. грн	47596,0	64156,0	90115,0	42519,0	189,3
3. Фонд оплати праці (ФОП), тис. грн	15115,4	16453,6	19451,4	4336,0	128,7
4. Відрахування на соц. заходи, тис. грн	3120,0	3221,0	3694,0	574,0	118,4
5. Середня чисельність працівників, осіб	76	77	82	6	107,9
6. Середня заробітна плата на 1 працівника, грн/рік	198886,8	213683,1	237212,2	38325,4	119,3

*Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності та зводів нарахувань ПЕЗО «Міськвітло»*

Аналіз даних табл. 4.2 демонструє стійку тенденцію до зростання фонду оплати праці, який за досліджуваний період збільшився на 28,7% (з 15,1 млн грн до 19,4 млн грн). Проте, розглядаючи причинно-наслідкові зв'язки, слід зазначити, що ПЕЗО «Міськвітло» функціонує за моделлю комунального субсидування: чистий дохід від власної реалізації послуг (3,16 млн грн у 2024

р.) покриває лише близько 16,3% витрат на персонал. Основним джерелом фінансування виплат є бюджетні асигнування Полтавської громади, відображені в «Інших операційних доходах», які зросли на 89,3%, що дозволило підприємству не лише утримувати кадровий склад, а й розширити його на 6 осіб для виконання ремонтних робіт у воєнний стан.

На основі наведених вихідних даних проведемо розрахунок шести спеціалізованих індикаторів, що характеризують ефективність управління витратами на оплату праці (табл. 4.3).

Таблиця 4.3

Розрахунок показників ефективності використання витрат на оплату праці ПЕЗО «Міськсвітло»

Показник	2022 рік	2023 рік	2024 рік	Відхилення 2024/2022
1. Коефіцієнт зарплатомісткості (Кзм), грн/грн	6,827	6,144	6,152	-0,675
2. Зарплатовіддача (ЗВ), грн/грн	0,146	0,163	0,163	0,017
3. Рентабельність персоналу (Рперс), тис. грн/особу	0,500	0,494	0,000	-0,500
4. Продуктивність праці (ПП), тис. грн/особу	29,132	34,779	38,561	9,429
5. Середньорічна заробітна плата (ЗПсер), тис. грн	198,882	213,675	237,232	38,350
6. Коефіцієнт випередження (Квип)	-	1,111	0,999	-

*Джерело: розраховано автором за даними фінансової та статистичної звітності ПЕЗО «Міськсвітло» за 2022-2024 рр.*

Проведений аналіз динаміки показників дозволяє виявити глибокі причинно-наслідкові зв'язки у системі управління витратами підприємства. Ключовим спостереженням є аномально високий коефіцієнт зарплатомісткості (6,152 грн у 2024 році), що означає витрачання понад 6 грн на оплату праці для отримання 1 грн чистого доходу від реалізації. Це пояснюється галузевою специфікою: ПЕЗО «Міськсвітло» є комунальним підприємством, основна діяльність якого (утримання мереж) фінансується не через ринкову виручку, а через цільові бюджетні кошти, що відображаються у складі інших операційних доходів. Зниження Кзм з 6,827 до 6,152 свідчить про поступове зростання частки власних платних послуг у структурі доходів, що є позитивною тенденцією самодостатності.

Зарплатовіддача залишається стабільною протягом 2023-2024 років на рівні 0,163 грн. Це підтверджує, що попри розширення штату на 6 осіб (з 76 до 82 працівників) та зростання ФОП на 28,7%, підприємство зберігає пропорційність між витратами на персонал та обсягами виконаних робіт. Зростання продуктивності праці на 32,4% (з 29,132 до 38,561 тис. грн на особу) свідчить про інтенсифікацію використання людського капіталу в умовах воєнного стану. Аналіз рентабельності персоналу показує її зниження до 0 у 2024 році. Це є наслідком специфіки некомерційного функціонування ПЕЗО «Міськсвітло»: прибуток не є пріоритетною метою, оскільки всі зароблені та отримані ресурси спрямовуються на покриття операційних витрат та соціальні виплати працівникам.

Особливу увагу слід приділити коефіцієнту випередження. У 2023 році він становив 1,111, що відповідало економічному закону випереджаючого зростання продуктивності праці над зарплатою. Проте у 2024 році показник знизився до 0,999 (фактично 1,0), що сигналізує про вирівнювання темпів росту виплат і результативності. Така ситуація вимагає посиленого контролю

за обґрунтованістю преміальних виплат, частка яких у структурі ФОП, як було виявлено раніше, зростає до 25%.

Для детального вивчення джерел формування витрат на персонал та оцінки пріоритетів мотиваційної політики підприємства, необхідно провести вертикальний та горизонтальний аналіз фонду оплати праці. Це дозволить встановити, які саме компоненти виплат забезпечили загальне зростання витрат на 28,68% протягом досліджуваного періоду.

На основі систематизації даних зводів нарахувань за 2022-2024 рр. нами було сформовано аналітичну табл. 4.4.

Таблиця 4.4.

Динаміка складу та структури фонду оплати праці  
ПЕЗО «Міськвітло» за 2022-2024 рр.

Категорія виплат	2022 рік,	Структура, %	2023 рік,	Структура, %	2024 рік,	Структура, %
1. Основна з/п (тариф, оклад)	8833,43	58,44	9981,73	60,67	12098,39	62,20
2. Преміальні виплати	1607,00	10,63	2109,96	12,82	3081,59	15,84
3. Доплати за умови та обсяги	1172,62	7,76	1289,37	7,84	1551,39	7,97
4. Оплата відпусток та ЛЛ	1643,28	10,87	1756,53	10,68	2004,12	10,30
5. Інші (мобілізація, допомога)	1859,04	12,30	1315,97	7,99	715,90	3,69
УСЬОГО НАРАХОВАНО	15115,37	100,00	16453,56	100,00	19451,39	100,00

*Джерело: розраховано автором на основі зводів нарахувань ПЕЗО «Міськвітло» за 2022-2024 рр.*

Проведений аналіз структури витрат ПЕЗО «Міськвітло» дозволяє виявити ключові закономірності розвитку системи оплати праці. Основною причиною зростання ФОП є планове збільшення основної заробітної плати, частка якої зросла з 58,44% до 62,20%. Ця тенденція є наслідком поетапного підвищення державних мінімальних гарантій та галузевих коефіцієнтів, закріплених у Колективному договорі підприємства. Для комунальної галузі, де спостерігається висока конкуренція за кваліфікованих електриків, таке зростання є виправданим кроком для збереження кадрового потенціалу критичної інфраструктури в умовах воєнного стану.

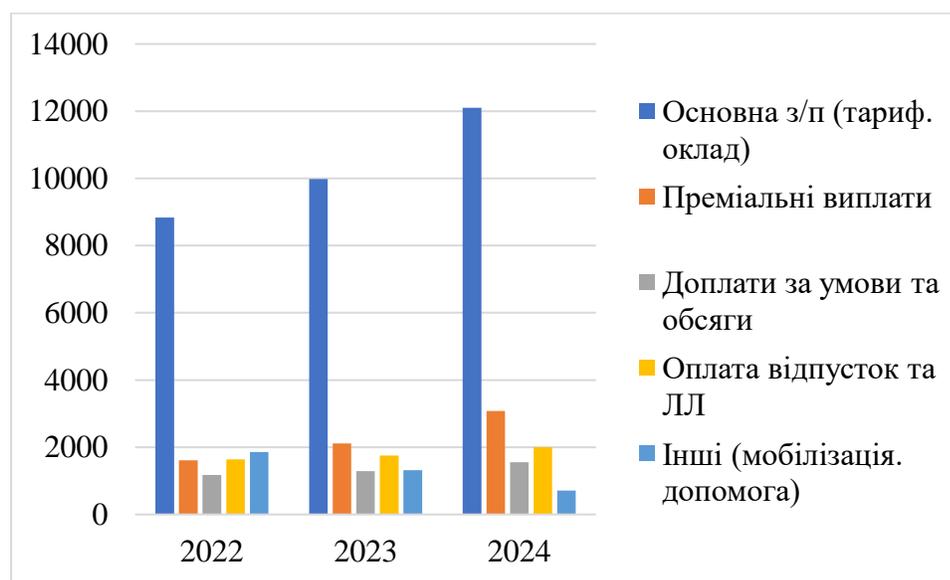


Рисунок 4.1 Динаміка складу та структури фонду оплати праці ПЕЗО «Міськвітло» за 2022-2024 рр.

Важливим причинно-наслідковим зв'язком є трансформація стимулюючої складової: сума преміальних виплат майже подвоїлася (з 1607,00 тис. грн до 3081,59 тис. грн)(Рисунок4.1). Наслідком такої політики стало підвищення оперативності виконання аварійних робіт, оскільки керівництво отримало дієвий інструмент винагороди за інтенсивність праці. Проте, з точки зору управління витратами, зростання частки премій до 15,84% вимагає

впровадження більш жорстких КРІ-показників, щоб уникнути ризику суб'єктивного розподілу коштів міської громади. Галузева специфіка підприємства чітко простежується у динаміці доплат за умови та обсяги робіт, частка яких залишається стабільною на рівні близько 8%. Зростання абсолютної суми у цій категорії (на 378,77 тис. грн) зумовлене збільшенням обсягів обслуговування нових ліній зовнішнього освітлення та інтенсифікацією робіт у вечірній і нічний час. Водночас суттєве скорочення частки інших виплат з 12,30% до 3,69% пояснюється законодавчими змінами щодо виплат мобілізованим працівникам, що дозволило підприємству акумулювати понад 1 млн грн внутрішнього ресурсу для підвищення реального рівня оплати праці активного персоналу.

Узагальнюючи результати, можна стверджувати, що ПЕЗО «Міськсвітло» демонструє перехід від «бюджетного утримання» до моделі «стимулювання результату». Незважаючи на загальне зростання витрат, структура ФОП стала більш прозорою та орієнтованою на основну діяльність. Головним ризиком залишається висока залежність від зовнішнього бюджетного фінансування (рядок 2120 ф. №2), що вимагає постійного моніторингу зарплатовіддачі для забезпечення фінансової рівноваги комунального сектора.

Аналіз динаміки виявив стабільну тенденцію до зростання ФОП, який протягом 2022-2024 рр. збільшився на 28,7% (з 15115,4 тис. грн до 19451,4 тис. грн). Встановлено специфічну модель фінансування виплат: власний чистий дохід від реалізації послуг у 2024 році покривав лише 16,3% витрат на персонал, тоді як основним джерелом фінансування залишаються бюджетні асигнування (інші операційні доходи), які за досліджуваний період зросли на 89,3%. Структурний аналіз підтвердив трансформацію стимулюючої функції

оплати праці: частка преміальних виплат зросла з 10,63% до 15,84%, що свідчить про перехід до гнучких методів винагороди за інтенсивність праці.

4.3. Факторний аналіз витрат на оплату праці та обґрунтування заходів щодо їх оптимізації

Завершальним і найбільш вагомим етапом економіко-статистичного дослідження в межах магістерської роботи є проведення факторного аналізу фонду оплати праці (ФОП). Мета цього етапу полягає у кількісному вимірюванні впливу екстенсивних факторів (зміна чисельності персоналу) та інтенсивних факторів (зміна середнього рівня оплати праці) на загальну суму відхилення витрат підприємства. Для ПЕЗО «Міськвітло» такий аналіз дозволяє оцінити обґрунтованість кадрового розширення та відповідність темпів росту виплат фінансовим можливостям комунального сектора.

Для дослідження використаємо детерміновану двофакторну модель:

$$\text{ФОП} = \text{Ч}_{\text{сер}} \times \text{ЗП}_{\text{річ}} \quad (4.7)$$

де  $\text{Ч}_{\text{сер}}$  - середньооблікова чисельність працівників (осіб);  $\text{ЗП}_{\text{річ}}$  - середньорічна заробітна плата одного працівника.

Для розрахунку впливу факторів застосуємо метод ланцюгових підстановок, що дозволяє послідовно ізолювати вплив кожного чинника.

1. Вплив зміни чисельності працівників:

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{ч}} = (\text{Ч}_1 - \text{Ч}_0) \times \text{ЗП}_{\text{сер}0} \quad (4.8)$$

2. Вплив зміни середнього рівня заробітної плати:

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{зп}} = \text{Ч}_1 \times (\text{ЗП}_{\text{сер}1} - \text{ЗП}_{\text{сер}0}) \quad (4.9)$$

3. Загальне відхилення фонду оплати праці:

$$\Delta \text{ФОП} = \Delta \text{ФОП}_{\text{ч}} + \Delta \text{ФОП}_{\text{зп}} \quad (4.10)$$

На основі наданої звітності та зводів нарахувань проведемо поетапний аналіз для двох періодів: порівняння 2023 року з 2022 роком, та 2024 року з 2023 роком (табл. 4.5).

Показник	Порівняння 2023/2022 рр.	Порівняння 2024/2023 рр.
Базовий показник (0)	2022 рік	2023 рік
- Чисельність, осіб	76	77
- Середня з/п, тис. грн	198,886	213,683
Звітний показник (1)	2023 рік	2024 рік
- Чисельність, осіб	77	82
- Середня з/п, тис. грн	213,683	237,212
Результати аналізу відхилень:		
Загальна зміна ФОП, тис. грн	1338,19	2997,83
у тому числі за рахунок:		
1. Зміни чисельності працівників	198,89	1068,42
2. Зміни середньої зарплати	1139,30	1929,41

*Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності та зводів нарахувань ПЕЗО «Міськвітло»*

Проведені розрахунки дозволяють виявити динамічні зміни в структурі факторів впливу на фонд оплати праці ПЕЗО «Міськвітло».

У періоді 2023/2022 рр. основний приріст витрат на оплату праці (+1338,19 тис. грн) мав інтенсивний характер. Вплив зростання середньої заробітної плати склав +1139,30 тис. грн, що становить 85,1% від загального

відхилення. Екстенсивний вплив (збільшення штату на 1 особу) був мінімальним і становив лише 14,9%. Такий причинно-наслідковий зв'язок свідчить про те, що на початку досліджуваного періоду підприємство концентрувало ресурси на підтримці реального рівня доходів персоналу в умовах високої інфляції, не розширюючи штатну чисельність.

У періоді 2024/2023 рр. ситуація дещо трансформувалася. Загальний приріст ФОП склав +2997,83 тис. грн. Хоча інтенсивний фактор (зростання середньої з/п) залишається домінуючим (+1929,41 тис. грн або 64,4%), суттєво зріс вплив екстенсивного фактора. Збільшення середньої чисельності на 5 осіб призвело до зростання витрат на 1068,42 тис. грн (35,6% загального впливу).

Зростання впливу чисельності у 2024 році є об'єктивно виправданим для ПЕЗО «Міськвітло». Як підприємство критичної інфраструктури, воно зіткнулося з необхідністю посилення аварійно-відновлювальних бригад для обслуговування мереж зовнішнього освітлення міста Полтава. Збільшення кількості лінійного персоналу (електромонтерів, водіїв автовеж) є прямим наслідком зростання обсягів робіт. Водночас зростання середньої заробітної плати у 2024 році було зумовлене не лише індексацією, а й значним збільшенням преміального фонду (до 25% у структурі ФОП), що ми виявили у підрозділі 4.2.

Враховуючи, що у 2024 році коефіцієнт випередження продуктивності праці над зарплатою наблизився до критичної межі (0,999), ПЕЗО «Міськвітло» потребує впровадження заходів з оптимізації:

1. Автоматизація контролю надурочних робіт.

Аналіз зводів нарахувань за 2024 рік виявив зростання виплат за роботу у нічний час та святкові дні. Пропонується інтеграція системи GPS-моніторингу спецтехніки з модулем «BAS:Зарплата та управління персоналом», що дозволить автоматично верифікувати фактичне перебування

бригад на об'єктах. Це дозволить попередити необґрунтовані нарахування та забезпечити економію ФОП у розмірі до 2,5% щорічно.

## 2. Впровадження диференційованої системи преміювання.

Оскільки частка премій у структурі витрат досягла 15,84%, доцільним є перехід від фіксованих відсотків до КРІ-показників, орієнтованих на питому енергоємність мереж та відсоток справності світлоточок на закріплених дільницях.

## 3. Оптимізація виплат соціального характеру.

Враховуючи, що ПЕЗО «Міськсвітло» є комунальним підприємством, пропонується перегляд положень Колективного договору щодо матеріальної допомоги на оздоровлення, прив'язавши її розмір до стажу безперервної роботи, що дозволить уникнути пікових навантажень на бюджет підприємства у літні місяці.

Результати факторного аналізу за методом ланцюгових підстановок продемонстрували домінування інтенсивних чинників росту витрат. У періоді 2023/2022 рр. зростання середньої заробітної плати забезпечило 85,1% загального відхилення ФОП. У 2024 році вплив екстенсивного фактора (збільшення штату на 5 осіб) зріс до 35,6% загального обсягу відхилення, що було об'єктивно зумовлено необхідністю посилення аварійно-відновлювальних бригад для обслуговування енергооб'єктів громади.

Оцінка ефективності використання трудових ресурсів показала, що попри зростання продуктивності праці на 32,4%, у 2024 році спостерігалось небезпечне вирівнювання темпів росту виплат і результативності: коефіцієнт випередження знизився до критичного рівня 0,999. Це підтверджує необхідність переходу від кількісного розширення штату до якісної оптимізації процесів.

З метою зміцнення фінансової стійкості ПЕЗО «Міськвітло» обґрунтовано необхідність впровадження комплексу заходів з оптимізації витрат: автоматизації верифікації робочого часу через інтеграцію GPS-моніторингу спецтехніки з обліковою системою, переходу до преміювання на основі індивідуальних KPI та аутсорсингу непрофільних функцій обслуговування автотранспорту . Реалізація цих пропозицій дозволить забезпечити прозорість використання бюджетних коштів та підтримувати стабільний рівень соціальної захищеності персоналу при збереженні економічної рівноваги комунального підприємства.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

На основі результатів проведеного комплексного дослідження теоретичних засад, діючої практики бухгалтерського обліку, методики внутрішнього контролю та результатів поглибленого економіко-статистичного аналізу розрахунків із персоналом з оплати праці на ПЕЗО «Міськвітло» за період 2022-2024 рр. сформульовано наступні висновки та науково обґрунтовані пропозиції.

У теоретичному аспекті дослідження підтверджено, що оплата праці в умовах сучасної економіки є багатогранною категорією, яка поєднує в собі економічну, соціальну та правову сутність. З одного боку, вона виступає ціною робочої сили та основним джерелом відтворення трудового потенціалу працівників, а з іншого - є вагомим елементом витрат підприємства, що безпосередньо впливає на собівартість послуг та фінансову стійкість суб'єкта господарювання. Для комунальних підприємств критичної інфраструктури, яким є ПЕЗО «Міськвітло», роль заробітної плати посилюється через високу соціальну відповідальність та необхідність утримання дефіцитних кваліфікованих кадрів (електромонтерів, водіїв спецтехніки) у складних умовах воєнного стану.

Аналіз нормативно-правового регулювання засвідчив, що система розрахунків із персоналом базується на ієрархічній структурі, де ключове місце посідають Кодекс законів про працю України, Закон «Про оплату праці» та НП(С)БО 26 «Виплати працівникам». Встановлено, що в умовах правового режиму воєнного стану відбулася суттєва трансформація законодавства, зокрема в частині оптимізації виплат мобілізованим працівникам та розширення прав роботодавця щодо регулювання тривалості робочого часу, що знайшло своє відображення у внутрішніх регламентах досліджуваного підприємства.

Об'єктом практичного дослідження виступило Підприємство електромереж зовнішнього освітлення «Міськсвітло» (м. Полтава), яке функціонує як комунальне унітарне комерційне підприємство. Проведений техніко-економічний аналіз за 2022-2024 роки виявив неоднозначні тенденції. Позитивним фактором є нарощення вартості необоротних активів на 78,6% у 2024 році, що пов'язано з модернізацією мереж освітлення та отриманням нової спецтехніки. Проте фінансова модель підприємства характеризується високим ступенем залежності від міського бюджету. З'ясовано, що чистий дохід від власної реалізації (платні послуги) покриває лише близько 16,3% витрат на персонал, тоді як основний масив коштів (понад 90 млн грн у 2024 р.) надходить у формі цільового фінансування через інші операційні доходи. Це зумовлює статус фонду оплати праці як пріоритетного об'єкта контролю та аналізу, оскільки ефективність його використання безпосередньо корелює з раціональністю витрачання коштів територіальної громади.

Оцінка діючої практики бухгалтерського обліку на ПЕЗО «Міськсвітло» показала, що облік розрахунків із персоналом організовано на високому методологічному рівні з використанням журнально-ордерної форми та автоматизованого комплексу BAS. Нарахування виплат здійснюється за двома основними формами: погодинно-преміальною (для адміністративного персоналу) та відрядно-преміальною (для виробничих бригад). Система документообігу охоплює повний цикл від розпорядчих наказів (ф. П-1, П-3) до зведених реєстрів - Розрахунково-платіжних відомостей та Зводів нарахувань.

Разом з тим, дослідженням ідентифіковано критичні недоліки в обліковій процедурі. Головною проблемою є «вузьке місце» на етапі первинного обліку робочого часу: дані з паперових табелів (ф. П-5), що складаються майстрами діляниць, вводяться до бухгалтерської програми вручну. Це створює високу ймовірність виникнення механічних помилок та

призводить до розриву в часі між фактичним виконанням робіт і відображенням витрат у системі управлінського моніторингу. Також виявлено недостатню аналітичність синтетичного обліку, хоча витрати групуються на рахунках 23, 91 та 92, існуюча система не дозволяє оперативно деталізувати витрати на оплату праці в розрізі конкретних об'єктів мережі або окремих вулиць міста, що ускладнює процес точного калькулювання собівартості.

Внутрішня перевірка розрахунків із персоналом підтвердила достовірність показників фінансової звітності (рах. 66) та законність нарахування специфічних виплат, таких як надбавка за вислугу років та звання «Ветеран праці», обсяг якої у 2024 році склав 1,8 млн грн. Проте контроль за дебіторською заборгованістю за авансами (3,9 млн грн на кінець 2024 р.) визнано недостатньо жорстким, що в умовах дефіциту оборотних коштів створює ризики для ліквідності. Встановлено, що внутрішній контроль на підприємстві має переважно формалізований характер і не забезпечує виявлення потенційних «приписок» надурочних годин лінійним персоналом.

Економіко-статистичний аналіз дозволив дати комплексну оцінку динаміці витрат. Фонд оплати праці ПЕЗО «Міськвітло» зріс з 15,1 млн грн у 2022 р. до 19,45 млн грн у 2024 р. (ріст на 28,7%). Факторний аналіз за методом ланцюгових підстановок виявив, що 72,5% цього зростання (понад 3,1 млн грн) обумовлено інтенсивним фактором - збільшенням середньої заробітної плати, що є виправданим кроком для соціального захисту працівників. Екстенсивний фактор, а саме розширення штату на 6 осіб для обслуговування нових ліній забезпечив лише 27,5% приросту витрат.

Однак аналіз ефективності використання трудових ресурсів виявив загрозливу тенденцію. Якщо у 2023 році коефіцієнт випередження продуктивності праці над зарплатою становив 1,11, то у 2024 році він знизився до критичного рівня 0,999. Це означає, що темпи росту виплат зрівнялися з

темпами росту результативності діяльності, що в довгостроковій перспективі може призвести до розбалансування бюджету підприємства. Основними причинами такого стану є зростання питомої ваги преміального фонду до 15,84% та значні витрати на оплату за «збільшення обсягів робіт», які часто не мають чіткої математичної прив'язки до кінцевого результату.

З метою розв'язання виявлених проблем та вдосконалення системи управління витратами на оплату праці ПЕЗО «Міськсвітло» нами розроблено та обґрунтовано наступні пропозиції:

По-перше, необхідно здійснити перехід до цифрової моделі управління персоналом через впровадження спеціалізованого модуля «Управління персоналом» (на базі існуючої платформи BAS) та його повну інтеграцію з діючою на підприємстві системою GPS-моніторингу спецтехніки. Пропонується замінити паперове табельювання на електронне внесення даних майстрами діляниць безпосередньо у хмарне рішення з автоматичною верифікацією за координатами об'єктів зовнішнього освітлення. Це дозволить унеможливити суб'єктивні «приписки» надурочних годин, забезпечити прозорість нарахувань за роботу у нічний час та вивільнити до 20% робочого часу працівників бухгалтерії. Очікуваний економічний ефект від цього заходу (за рахунок усунення необґрунтованих нарахувань) складе близько 2,8% ФОП, що в грошовому еквіваленті дорівнює понад 540 тис. грн на рік.

По-друге, обґрунтовано доцільність реформування системи матеріального стимулювання лінійного персоналу. Рекомендується відійти від практики нарахування премій як фіксованого відсотка до окладу та впровадити диференційовану систему на основі індивідуальних та колективних КРІ-показників. Ключовими індикаторами пропонується встановити: «питому енергоємність освітлення закріпленої діляниці», «відсоток справності світлоточок» та «середній час усунення аварійного пошкодження». Це

дозволить перетворити фонд преміювання з пасивної статті витрат на активний інструмент енергозбереження та зниження загальних операційних витрат підприємства.

По-третє, для посилення контрольної функції запропоновано впровадження процедур внутрішнього контролю. Пропонується розробити та інтегрувати в систему «BAS» автоматизовану матрицю ризиків, яка б у реальному часі підсвічувала відхилення фактичних виплат від лімітів Колективного договору та норм Галузевої угоди. Такий підхід дозволить перейти від констатації порушень до їх превентивного запобігання.

По-четверте, в межах стратегії оптимізації витрат доцільно розглянути можливість аутсорсингу непрофільних допоміжних функцій, зокрема в частині сервісного обслуговування автотранспорту. Аналіз структури персоналу показав наявність значного штату допоміжних робітників, витрати на оплату праці яких включають повний пакет податкових нарахувань (ЄСВ). Перехід на закупівлю цих послуг у спеціалізованих організацій дозволить скоротити постійну частину фонду оплати праці та зменшити податкове навантаження, трансформувавши ці витрати у змінні витрати собівартості.

Практичне значення проведеного дослідження полягає в тому, що запропоновані заходи з цифровізації контролю та впровадження КРІ-моніторингу дозволять ПЕЗО «Міськвітло» не лише підвищити достовірність бухгалтерського обліку, а й забезпечити прозорість використання коштів міської територіальної громади. Впровадження розроблених рекомендацій дозволить стабілізувати фінансовий стан підприємства, підвищити зарплатовіддачу та зберегти високий рівень соціальних гарантій для трудового колективу в умовах воєнних та економічних викликів. Результати дослідження можуть бути використані іншими комунальними підприємствами енергетичної

сфери для вдосконалення власних систем управління витратами на оплату праці.

Узагальнюючи вищевикладене, можна стверджувати, що мета магістерської роботи досягнута, а поставлені завдання виконані в повному обсязі. Проведений аналіз підтвердив, що успішний розвиток ПЕЗО «Міськсвітло» можливий лише за умови трансформації системи обліку та аналізу з інструменту фіксації минулих подій у дієвий механізм стратегічного управління людським капіталом громади. Обґрунтовані в роботі пропозиції мають реальний потенціал для впровадження та можуть забезпечити суттєвий соціально-економічний ефект уже в найближчій перспективі.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10.12.1971 р. № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08> (дата звернення: 02.11.2025)
2. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр> (дата звернення: 10.09.2025).
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 11.10.2025).
4. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 12.10.2025).
5. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 02.11.2025)
6. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану : Закон України від 15.03.2022 р. № 2136-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20> (дата звернення: 12.10.2025).
7. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03> (дата звернення: 15.09.2025).
8. Інструкція зі статистики заробітної плати: наказ Держкомстату України від 13.01.2004 р. № 5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04> (дата звернення: 12.09.2025).

9. Загальні вимоги до фінансової звітності : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затв. наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 12.12.2025)
10. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : видання 2022 року. URL: <https://www.audit-gov.ua/msa> (дата звернення: 10.11.2025)
11. МСА 500 «Аудиторські докази». URL: [https://www.mof.gov.ua/storage/files/ISA\\_500\\_ukr.pdf](https://www.mof.gov.ua/storage/files/ISA_500_ukr.pdf) (дата звернення: 10.11.2025).
12. Брич В. Я. Економіка праці та соціально-трудова відносини : Навч.-метод. посібник. за заг. ред. проф. Качана Є.П. Тернопіль : ТДЕУ, 2006. 373 с
13. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2003. 444 с.
14. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. Житомир: ЖІТІ, 2006. 608 с
15. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспектив розвитку: монографія. Київ: Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
16. Давидов Г. М. Аудит : підручник. Київ : Знання, 2009. 495 с.
17. Єганов О. Ю., Ажищев В. Ф., Погорєлова О. В., Баланенко О. Г. Інформаційні системи і технології обліку: Монографія. 2-е видання, перероблене і доповнене. Warsaw: RS Global Sp. z O.O., 2020. 131 с
18. Кіндрацька Г. І., Білик М. С., Загородній А. Г. Економічний аналіз : підручник. Київ : Знання, 2008. 487 с.
19. Колот А. М. Мотивація персоналу : підручник. Київ : КНЕУ, 2002. 337 с.

20. Колот А.М. Оплата праці на підприємстві: організація та вдосконалення: монографія. Київ : Фірма «Праця», 1997. 192 с.
21. Костюк В.О., Мількін І.В. Статистика : навчальний посібник. Харків : ХНУМГ ім. О.М. Бекетова, 2015. 166 с.
22. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Київ : Каравела, 2004. 568 с.
23. Лазаришина, І. Д. Економічний аналіз в Україні: історія, методологія, практика : монографія. Рівне : НУВГП. 2005. 369 с.
24. Литвин Б.М., Стельмах М.В. Фінансовий аналіз: навч.посібник. Київ: «Хай-Тек Прес», 2013. 336 с.
25. Ліберман Л. С. Оплата праці: теорія, облік, аудит : монографія. Полтава : ПУЕТ, 2021. 256 с.
26. Мних Є. В. Економічний аналіз: підручник. Київ : Знання, 2011. 630 с.
27. Назарова Г.В., Мішина В.С., Мішин О.Ю. Облік і аналіз персоналу : навчальний посібник. Харків : ХНЕУ ім. Семена Кузнеця, 2017. 300 с.
28. Нападівська Л.В. Управлінський облік: практикум; навч. посіб. Київ: КНТЕУ, 2008. 300 с..
29. Осовська Г.В., Масловська Л.Ц., Осовський О.А. Менеджмент організацій : підруч. К.: КондорВидавництво, 2014. 366 с.
30. Пантелєєв В. П. Аудит : навч. посіб. Київ : Професіонал, 2008. 400 с.
31. Петрик О. А. Аудит: методологія і організація : монографія. Київ : КНЕУ, 2003. 260 с.
32. Пушкар М.С., Щирба М.Т. Теорія і практика формування облікової політики: монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2010. 260 с.

33. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посібник. Київ: Знання, 2007. 668 с.
34. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2006. 487 с
35. Тарасенко Н. В. Економічний аналіз : навч. посіб. 3-тє вид., перероб. Львів : Новий Світ - 2000, 2023. 344 с.
36. Терещенко О.О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: навч. посіб-ник. Київ: КНЕУ, 2003. 554 с.
37. Телетов О.С., Летуновська Н.Є., Провозін М.В. Соціальна інфраструктура сучасних підприємств і територій : монографія за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. О.С. Телетова. Суми: Триторія, 2019. 240 с.
38. Цал-Цалко Ю.С. Фінансова звітність підприємств та її аналіз: навч. посіб. Київ: Центр учб. л-ри, 2008. 568 с.
39. Шморгун Л.Г. Менеджмент організацій : навч. посіб. Київ: Знання, 2010. 452 с.
40. Аверкин Я. Ф. Проблемні аспекти управлінського обліку витрат операційної діяльності. Економіка, управління та адміністрування. 2020. № 3 (93). С. 15-22. [https://doi.org/10.26642/ema-2020-3\(93\)-15-22](https://doi.org/10.26642/ema-2020-3(93)-15-22)
41. Барададим М. В., Мойсеєнко І П. Прикладні аспекти обліку та управління витратами на оплату праці на виробничому підприємстві. *Ефективна економіка*. 2023. № 6 URL: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.6.7> (дата звернення: 03.12.2025)
42. Боярова О.А. Щодо проблеми обліку загальнопромислових витрат у сільськогосподарських підприємствах. *Економічні науки( Облік і фінанси)*. 2023. № 10(3). С. 75-77.
43. Будько О. В. Кукса Ю. А. Формування інформаційного забезпечення управління сталим розвитком підприємства. *Економічний вісник*

Дніпровського державного технічного університету. 2021. URL: <http://econvisnyk.dstu.dp.ua/article/view/254828>. (дата звернення: 01.11.2025)

44. Герасимович І. А. Організація облікової політики сучасного підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2018. № 7. С. 49–53. URL: [http://www.investplan.com.ua/pdf/7\\_2018/11.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/7_2018/11.pdf) (дата звернення 21.10.2025).

45. Гуренко Т.О. Облік оплати праці та трудові відносини у воєнний період. Економіка та суспільство. 2022. №36. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/1153/1111> (дата звернення 25.11.2025)

46. Дядюн О. О. Планування та етапи аудиту нематеріальних активів підприємства. *Держава та регіони*. 2021 № 2 (119). С. 79-85. URL: <https://doi.org/10.32840/1814-1161/2021-2-14> (дата звернення: 30.10.2025)

47. Єршова, Н., Кривицька О., Харчук, Ю. Формування обліково-аналітичної інформації суб'єктами господарювання в умовах дії концепції сталого розвитку. *Financial and Credit Activities: Problems of Theory and Practice*. 2021. № 2(37). 86-94. URL: <https://doi.org/10.18371/fcaptop.v2i37.229931> (дата звернення 25.10.2025).

48. Жук В. М. Розвиток теорії бухгалтерського обліку в умовах постіндустріального суспільства. *Облік і фінанси*. 2023. № 1. С. 15-22.

49. Колосок А.М. Шляхи вдосконалення організації обліку оплати праці на підприємстві. *Науковий вісник Волинського державного університету імені Лесі Українки*. 2012. С. 110–113.

50. Кравченко О. В., Кобець Т. О. Проблеми обліку розрахунків з оплати праці в період воєнного стану та шляхи їх вирішення. *Економічний вісник*. 2022. № 2. С. 115-123. URL: <http://ek-visnik.dp.ua/wp-content/uploads/pdf/2022-2/Kravchenko.pdf> (дата звернення: 01.12.2025)

51. Кубік В. Д., Обнявко О.В. Етична складова облікової політики підприємств. Економіка: реалії часу. Науковий журнал. 2019. № 6 (46). С. 119-127. URL: <https://economics.net.ua/files/archive/2019/No6/119.pdf> (дата звернення 21.10.2025).

52. Кузик Н. П., Шевчук К. В., Міщенко Т. М., Венгер А. О. Міжнародні стандарти фінансової звітності в національній практиці обліку переоцінки та зменшення корисності основних засобів. Economics and Business Management. 2025. 16. № 1. С. 214-233. DOI: <https://doi.org/10.31548/economics/1.2025.235> (дата звернення: 17.11.2025).

53. Лемішовська О. С., Михайловський В. О. Управлінська звітність підприємства: теоретико-методичні аспекти та принципи формування. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку*. 2023. №1(9). 179-188.

54. Малюта Т. М., Левицька О. П. Облік і контроль виплат працівникам: сучасний стан та перспективи вдосконалення. Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. 2024. Вип. 20(1). С. 156–164. URL: <https://journals.pnu.edu.ua/index.php/aprde/article/view/6946> (дата звернення: 17.11.2025).

55. Марчук У., Куриліна М. Вплив диджиталізації обліку на конкурентоспроможність українського бізнесу. Вісник економіки. 2025 № 4. С. 90-104. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2024.04.090> (дата звернення: 13.11.2025).

56. Матюха М.М., Божко К.К. Удосконалення організації обліку оплати праці на виробничих підприємствах. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука» Серія: Економічні науки*. №15(115), 2021. С. 32-36 URL: <https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/18996/1/%D0%9C%D0%B0%D1%82%D1%8E%D1%85%D0%B0->

[%D1%80%D0%B5%D0%BF%D0%BE%D0%B7%D0%B8%D1%82%D0%B0%D1%80%D1%96%D0%B9.pdf](#) (дата звернення: 18.10.2025)

57. Машевська А.А. Теоретичне підґрунтя організації оплати праці суб'єктів господарювання. Ефективна економіка, 2019. №11. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11\\_2019/189.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2019/189.pdf) (дата звернення: 12.12.2025)

58. Меліхова Т. О., Гавриленко Ф. О. Удосконалення документування обліку розрахунків з покупцями та замовниками з метою зміцнення інформаційної безпеки підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2018. № 2. С. 24–32.

59. Мішенін, Є., Жилінська, О., Ярова, І., Маслій, М. Економічний аналіз в системі управління біоекономікою та сталим розвитком підприємницьких структур. *Mechanism of an Economic Regulation*. 2021. №3 (93). С. 55-66. URL: <https://doi.org/10.21272/mer.2021.93.05> (дата звернення: 18.11.2025)

60. Нестеренко І.В. Актуальні проблеми обліку та аудиту інвестиційної діяльності підприємства. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2011. Вип. 2. С. 61 – 68.

61. Овсюк Н., Ковбасюк І. Облік розрахунків з оплати праці в контексті сучасних економічних та соціальних викликів. *Економіка та суспільство*. 2024. № 62. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3956> (дата звернення: 05.10.2025).

62. Подмешальська Ю.В., Панченко А.М. Удосконалення організації обліку заробітної плати. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 1. С. 58-63.

63. Попова В.Д., Колотило Ю.І. Облік оплати праці: проблеми та напрямки удосконалення облікового забезпечення управління персоналом. *Молодий вчений*. 2019. № 10 (74). С. 714-721.

64. Ринзак В. Поняття первинних документів та вимоги до їх оформлення. *Фінансовий контроль*. 2023. № 8. С. 30-33.

65. Саух І. В. Документальне забезпечення розрахунків з оплати праці *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2018. № 1(19). С. 311– 319.

66. Семенець А. О. Ефективність бухгалтерського обліку в державному секторі України в умовах цифровізації. *Modern Economics*. 2024. № 47. С. 181-186. URL: <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/47-2024/semenets.pdf> (дата звернення: 15.11.2025).

67. Скорук О. В. Визнання забезпечень у вітчизняній і міжнародній практиці обліку і звітності. *Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2024. № 2. С. 36-44. DOI: <https://doi.org/10.29038/2786-4618-2024-02-36-44> (дата звернення: 26.11.2025).

68. Суліменко Л.А., Киян А.В., Вітер С.А. Облік і аналіз розрахунків з оплати праці. *Інфраструктура ринку*. 2018. № 18. С. 395–404.

69. Федорова І. В. Сучасний стан та тенденції розвитку організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку нематеріальних активів. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2020. № 1. С. 96-101. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo\\_2020\\_1\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2020_1_16). (дата звернення: 01.11.2025 )

70. Череп А. В. Проблеми обліку і аналізу адміністративних витрат. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2021. № 9(52). С. 68-73.

71. Чернецька О. В., Чепець О. Г. Особливості обліку розрахунків за виплатами допомоги з тимчасової непрацездатності. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*. 2021. № 8. С.126-134.

72. Шевченко Л., Шендригоренко М., Шепелюк В. Бухгалтерський облік в Україні: виклики сьогодення (Accounting in Ukraine: today's challenges). *Economics, Finance and Management Review*. 2024. № 2(18). С. 36-43. DOI: <https://doi.org/10.36690/2674-5208-2024-2-36-43> (дата звернення: 27.12.2025).

73. Штерма Т. В. Організаційно-правові та обліково-аналітичні аспекти оплати праці. *Науковий вісник НГУ*. 2024. № 2. С. 170-177. <https://doi.org/10.33271/nvngu/2024-2/170> (дата звернення: 20.11.2025)

74. Єфименко Т. І. Податкове регулювання: управління змінами в умовах воєнного стану та повоєнного відновлення. Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах повоєнного відновлення України : зб. матеріалів ІХ Міжнар. наук.-практ. конф. 8 груд. 2023 р. Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана, Ф-т обліку та податк. менеджменту [та ін.], Київ: КНЕУ, 2023. С. 11–14. URL: <https://ir.kneu.edu.ua/handle/2010/43773> (дата звернення: 20.10.2025)

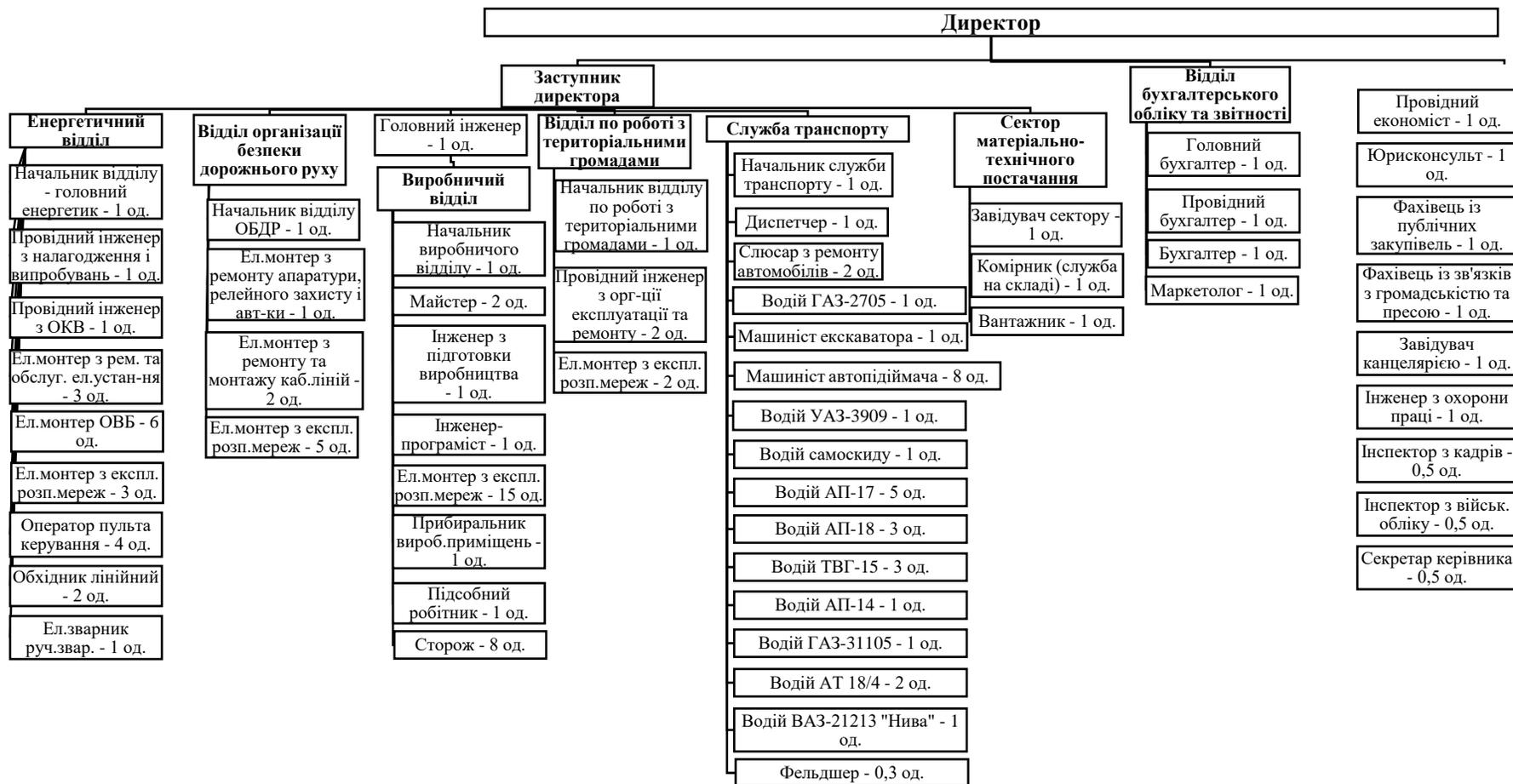
75. Кравченко М. М., Хіль Т. О. Проблемні аспекти та завдання аудиту розрахунків з оплати праці. Search for scientific answers to the challenges of our time. 2022. С. 50-53. URL: <https://www.proconference.org/index.php/usc/article/download/uscusc15-01-015/740> (дата звернення: 01.12.2025).

76. Міньковська А., Чудна А. Заробітна плата як економічна категорія. Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи : матеріали XIII Міжнародної науковопрактичної інтернет-конференції 27-28 жовтня 2022 р. : Дніпро : ДДАЕУ, 2022. С.31-33.

## ДОДАТКИ

## Додаток А

## Організаційна структура ПЕЗО «Міськвiтло»



Джерело: Статут ПЕЗО «Міськвiтло»



## Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.2.2	Нематеріаль-ні активи:									
	залишкова вартість	тис. грн	Ф.1, ряд. 1020, гр. 4	0	0	0	0	0	-	-
	первісна вартість	тис. грн	Ф.1, ряд. 1021, гр. 4	37	37	37	0	0	100	100
	накопичена амортизація	тис. грн	Ф.1, ряд. 1022, гр. 4	37	37	37	0	0	100	100
1.2.3	Незавершені капітальні інвестиції	тис. грн	Ф.1, ряд. 1030, гр. 4	1381	1321	0	-60	-1321	95,66	0
1.2.4	Довгостроко-ві біологічні активи:									
	залишкова вартість	тис. грн	Ф.1, ряд. 1040, гр. 4							
	первісна вартість	тис. грн	Ф.1, ряд. 1041, гр. 4							
	накопичена амортизація	тис. грн	Ф.1, ряд. 1042, гр. 4							

## Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.2.5	Запаси	тис. грн	Ф.1, ряд. 1050, гр. 4	5622	6859	9961	1237	3102	122	145,23
1.2.6	Поточні біологічні активи	тис. грн	Ф.1, ряд. 1090, гр. 4							
1.3	Фінансові активи	тис. грн	Ф.1, ряд. 1195, гр. 4	6257	7388	10728	1131	3340	118,08	145,21
1.3.1	Довгостроко-ва дебіторська заборгова-ність	тис. грн	Ф.1, ряд. 1100, гр. 4							
1.3.2	Довгостроко-ві фінансові інвестиції	тис. грн	Ф.1, ряд. 1110, гр. 4							
1.3.3	Поточна дебіторська заборгова-ність	тис. грн	Ф.1, ряд. 1120+1125 +1130+1135+ 1140+ 1145+1150, гр. 4	633	217	51	-416	-166	34,28	23,50

## Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.3.4	Поточні фінансові інвестиції	тис. грн	Ф.1, ряд. 1155, гр. 4							
1.3.5	Грошові кошти та їх еквіваленти в національній валюті	тис. грн	Ф.1, ряд. 1160, гр. 4	2	3	306	1	303	150	10200
1.3.5 .1	Грошові кошти в касі	тис. грн	Ф.1, ряд. 1161, гр. 4							
1.3.5 .2	Грошові кошти у казначействі	тис. грн	Ф.1, ряд. 1162, гр.4							
1.3.6	Кошти бюджетів та інших клієнтів:									
	єдиному казначейськом у рахунку	тис. грн	Ф.1, ряд. 1170, гр. 4							
	рахунках в установах	тис. грн	Ф.1, ряд. 1175, гр. 4							

## Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.3.7	Інші фінансові активи	тис. грн	Ф.1, ряд. 1180, гр. 4							
2. Зобов'язання										
2.1	Зобов'язання-усього	тис. грн	Ф.1, ряд. 1595 + 1600 + 1700, гр. 4	99	393	17548	294	17155	396,97	4465,1 4
2.2	Довгостроко-ві зобов'язання	тис. грн	Ф.1, ряд. 1500 + 1510 + 1520, гр. 4	0	0	0	304	0	100	100
2.3	Поточні зобов'язання-усього	тис. грн	Ф.1, ряд. 1530+1540+1 545+1550+15 55+1560+156 5+1570+1575, гр.4	99	393	17548	294	17155	396,97	4465,1 4

## Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2.3.1	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	тис. грн	Ф.1, ряд. 1530, гр. 4	0	0	0	0	0	100	100
2.3.2	Поточні зобов'язання за платежами до бюджету	тис. грн	Ф.1, ряд. 1540, гр. 4	2	2	124	0	122	100	6200
2.3.3	Поточні зобов'язання за розрахунками за товари, роботи, послуги	тис. грн	Ф.1, ряд. 1545, гр. 4	0	0	0	0	0	100	100
2.3.4	Поточні зобов'язання за кредитами	тис. грн	Ф.1, ряд. 1550, гр. 4							

## Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2.3.5	Інші поточні зобов'язання	тис. грн	Ф.1, ряд. 1555 + 1560 + 1565 + 1570 + 1575	97	391	17424	294	17033	403,09	4456,2 7
3. Власний капітал та фінансовий результат										
3.1	Власний капітал	тис. грн	Ф.1, ряд. 1495, гр. 4	33159	30176	41863	-2983	11687	91	138,73
3.2	Внесений капітал	тис. грн	Ф.1, ряд. 1400, гр. 4	2692	2692	2692	0	0	100	100
3.3	Капітал у дооцінках	тис. грн	Ф.1, ряд. 1410, гр. 4	0	0	0	0	0	-	-
3.4	Фінансовий результат	тис. грн	Ф.1, ряд. 1420, гр. 4	30467	27484	39171	-2983	11687	90,21	142,52
3.5	Капітал у підприємств-вах	тис. грн	Ф.1, ряд. 1430, гр. 4	0	0	0	0	0	-	-
3.6	Резерви	тис. грн	Ф.1, ряд. 1440, гр. 4	0	0	0	0	0	-	-
3.7	Цільове фінансування	тис. грн	Ф.1, ряд. 1450, гр. 4	0	0	0	0	0	-	-

## Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
4. Доходи та витрати										
4.1	Доходи - усього	тис. грн	Ф.2, ряд. 2200, гр. 3	49810	66834	93277	17024	26443	134,18	139,57
4.1.1	Доходи від обмінних операцій	тис. грн	Ф.2, ряд. 2080, гр. 3	2214	2678	3162	464	484	120,96	118,07
4.1.2	Доходи від необмінних операц	тис. грн	Ф.2, ряд. 2170, гр. 3	47596	64156	90115	16560	25959	134,79	140,46
4.2	Витрати - усього	тис. грн	Ф.2, ряд. 2380, гр. 3	49772	66834	93277	17062	26443	134,28	139,57
4.2.1	Витрати за обмінними операціями	тис. грн	Ф.2, ряд. 2290, гр. 3	49772	66834	93277	17062	26443	134,28	139,57
4.2.2	Витрати за необмінними операціями	тис. грн	Ф.2, ряд. 2340, гр. 3	-	-	-	-	-	-	-
5. Видатки бюджету										
5.1	Видатки - усього	тис. грн	Ф.2, ряд. 2520, гр. 3	15115,40	16453, 60	19451 ,40	1338,2 0	2997,80	108,85	118,22

## Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
5.2	Видатки на 1 тис. грн. доходів	тис. грн	Ф.2, ряд. 2520, гр. 3 /Ф.1, ряд.1300, гр. 4	0,45	0,54	0,33	0,09	-0,21	120	61,11
5.3	Видатки на одиницю фінансових активів	тис. грн	Ф.2, ряд. 2520, гр. 3 /Ф.1, ряд.1195, гр. 4	2,42	2,23	1,81	-0,19	-0,42	92,15	81,17
6. Трудові показники										
6.1	Середньо-облікова кількість штатних працівників	осіб	Ф.1ПВ, ряд. 3070	76	77	82	1	5	101,32	106,49
6.2	Фонд оплати праці штатних працівників	тис. грн	Ф.1ПВ, ряд. 5010	15115,40	16453,60	19451,40	1338,20	2997,80	108,85	118,22

## Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
6.3	Середня зар. плата на місяць	тис. грн	Ф.1ПВ, ряд. 5010/Ф.1ПВ, ряд. 3070	16,57	17,81	19,77	1,23	1,96	107,44	111,01
7. Показники майнового стану										
7.1	Первісна вартість основних засобів на кінець року	тис. грн	Ф.5, ряд. 180, гр.15	67016	67016	97607	0	30591	100	145,65
7.2	Коефіцієнт придатності осн. засобів на кінець року		1.2.1/7.1	0,38	0,33	0,50	-0,05	0,17	86,84	151,52
7.3	Вартість вве- дених в дію основних зас.	тис. грн	Ф.5, ряд. 180, гр.9	3433	0	30591	-3433	30591	0	-
7.4	Коефіцієнт оновлення основних засобів		7.3/7.1	0,05	0	0,31	-0,05	0,31	0	-

## Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
8. Показники інвестиційної діяльності										
8.1	Капітальні інвестиції за рік	тис. грн	Ф.5, ряд. 350, гр. 5	3493	0	29270	-3493	29270	0	-
8.2	Фінансові інвестиції за рік	тис. грн	Ф.5, ряд. 580, гр.5+6	0	0	0	0	0	-	-
9. Показники ділової активності										
9.1	Середній розмір дебіторської заборгова-ності	тис. грн	Ф.1,ряд. 1120+1125+ 1130+1135+1 140+1145+11 50(гр.3+4)/2	648	425	134	-223	-291	65,59	31,53
9.2	Оборотність дебіторської заборгова-ності	оборо т	4.1/9.1	76,87	157,26	696,1 0	80,39	538,84	204,58	442,64

## Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
9.3	Середній розмір кредиторської заборгованості	тис. грн	Ф.1,ряд. 1540+1545+1550+1560+1565+1570+1575(гр. 3+4)/2	109,50	246	8970,50	136,50	8724,50	224,66	3646,54
9.4	Оборотність кредиторської заборгованості	оборот	4.2/9.3	454,54	271,68	10,40	-182,86	-261,28	59,77	3,83
9.5	Середній розмір запасів	тис. грн	Ф.1, ряд. 1050, (гр.3 +4) /2	3937,50	6240,50	8410	2303	2169,50	158,49	134,77
9.6	Оборотність запасів	оборот	4.2/9.5	12,64	10,71	11,09	-1,93	0,38	84,73	103,55
9.7	Середній період інкасації	дні	365/9.2	4,75	2,32	0,52	-2,43	-1,80	48,84	22,41
9.8	Середній період розрахунків з кредиторами	дні	365/9.4	0,80	1,34	35,10	0,54	33,76	167,50	2619,40

## Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
9.9	Середній строк зберігання запасів	дні	365/9.6	28,88	34,08	32,91	5,20	-1,17	118,01	96,57
9.10	Період обороту грошових коштів	дні	9.7-9.8+9.9	32,83	35,06	-1,67	2,23	-36,73	106,79	-
10. Грошові потоки										
10.1	Чистий рух коштів від операційної діяльності	тис. грн	Ф.3, ряд. 3195, гр.3	1824	503	824	-1321	321	27,58	163,82
10.2	Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	тис. грн	Ф.3, ряд. 3295, гр.3	0	0	0	0	0	-	-
10.3	Чистий рух коштів від фінансової діяльності	тис. грн	Ф.3, ряд. 3395, гр.3	-1826	-503	-824	1323	-321	27,55	163,82



## Продовження додатку Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
12. Показники аналізу фінансового стану										
12.1	Коефіцієнт фінансової стабільності		Розд.1 П/Розд.2 П	-	-	137,7 1	-	-	-	-
12.2	Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)		Розд.1 П/Валюта балансу	1	0,99	0,70	-0,01	-0,29	99	70,71
12.3	Коефіцієнт залежності установи від довг. зобов'яз.		Ф.1, ряд. 1420, гр. 4/ Розд.1 П	0,02	0,02	0,01	0	-0,01	100	50
12.4	Коефіцієнт маневреності власного кап.		Розд.2 А/ Розд.1 П	0,19	0,24	0,26	0,05	0,02	126,32	108,33
12.5	Коефіцієнт забезпечення нерухомим майном		Розд.1 П/ Розд.1 А	1,23	1,30	0,86	0,07	-0,44	105,69	66,15

## Додаток В

Таблиця В.1

Динаміка основних техніко-економічних показників ПЕЗО

«Міськсвітло» за 2022-2024 рр.

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Відхилення 2024/2022 (+/-)	Темп росту 2024/2022, %
1. Чистий дохід від реалізації, тис. грн	2214,0	2967,0	3162,0	948,0	142,8
2. Фонд оплати праці (нараховано), тис. грн	15115,4	16453,6	19451,4	4336,0	128,7
3. Середньооблікова чисельність, осіб	109	109	109	0	100,0
4. Вартість активів (баланс), тис. грн	33258,0	30569,0	59411,0	26153,0	178,6
5. Чистий прибуток (збиток), тис. грн	38,0	0,0	0,0	-38,0	0,0
6. Частка ФОП у вартості активів, %	45,45	53,82	32,74	-12,71	72,0

*Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності (Форма №1, Форма №2) та Звітів з праці ПЕЗО «Міськсвітло» за 2022-2024 рр*

Таблиця В.2

## Структура активів і пасивів ПЕЗО «Міськвітло» у 2022-2024 рр.

	2022 рік		2023 рік		2024 рік		Відхилення 2023/2022	Темп зростання 2023/ 2022, %	Відхилення 2024/2023	Темп зростання 2024/ 2023, %
	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %				
<b>Актив</b>										
Необоротні активи	27001	81.19	23181	75.83	48683	81.94	-3820	85.85	25502	210.01
Оборотні активи	6257	18.81	7388	24.17	10728	18.06	1131	118.08	3340	145.21
Всього майна	33258	100	30569	100	59411	100	-2689	91.91	28842	194.35
<b>Пасив</b>										
Власний капітал	33159	99.70	30176	98.71	41863	70.46	-2983	91.00	11687	138.73
Довгострокові зобов'язання	0	0.00	0	0.00	304	0.51	0	-	304	-
Поточні зобов'язання	99	0.30	393	1.29	17244	29.02	294	396.97	16851	4387.79
Всього капіталу	33258	100	30569	100	59411	100	-2689	91.91	28842	194.35

*Джерело: фінансова звітність ПЕЗО «Міськвітло» за 2022-2024 рр.*



Чистий дохід від реалізації	2214	2678	3162	464	121%	484	118%
Собівартість реалізованої продукції	0	0	0	0	-	0	-
Валовий прибуток	2214	2678	3162	464	121%	484	118%
Прибуток від операційної діяльності	46	3	4	-43	7%	1	133%
Прибуток до оподаткування	43	0	0	-43	0%	0	-
Чистий прибуток	38	0	0	-38	0%	0	-

*Джерело розраховано автором на основі фінансової звітності ПЕЗО «Міськвітло» за 2022-2024 рр.*