

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ**

КАФЕДРА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ

ЛЕБЕДЄВА Ірина Сергіївна

**ОБЛІК ТА АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ
ПРАЦІВНИКАМ**

Дипломна робота на здобуття освітнього ступеня «Бакалавр»

Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітньо-професійна програма «Облік і оподаткування»

Науковий керівник:

кандидат економічних наук,

доцент кафедри аналізу та аудиту

Мулик Тетяна Олексіївна

ВІННИЦЯ – 2023

Затверджую
В.о. завідувача кафедри аналізу та аудиту

_____ Т.О. Мулик

« _____ » _____ 20__ р.

ЗАВДАННЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

Студент(у/ці) _____ *Лебедєвій Ірині Сергіївні* _____

на тему «Облік та аналіз розрахунків за виплатами працівникам» _____

затверджена Наказом від «17» жовтня 2022 р., №223 з _____

Календарний план виконання магістерської роботи

Структура роботи		Термін підготовки
Вступ		до 22.12.2022 р.
Розділ 1	Теоретичні основи обліку та аналізу розрахунків за виплатами працівникам	до 27.01.2023 р.
Розділ 2	Облік розрахунків за виплатами працівникам	до 28.02.2022 р.
Розділ 3	Аналіз розрахунків за виплатами працівникам	до 31.03.2023 р.
Висновки та пропозиції		до 15.04.2023 р.
Список використаних джерел		до 15.04.2023 р.

Термін подання роботи на кафедру

для попереднього захисту «10» травня 2023 р.

Завдання видав керівник « 17 » жовтня 2022 р.

Підпис _____

АНОТАЦІЯ

Предметом дослідження є методологічні, організаційні та практичні питання бухгалтерського обліку та аналізу розрахунків за виплатами працівникам.

Об'єктом дослідження роботи є діяльність підприємств в частині операцій, пов'язаних з обліком та аналізом розрахунків за виплатами працівникам. Для проведення даного дослідження було визначено підприємство ПрАТ «Дружба», с. Нове Тарутине, Тарутинського р-ну, Одеської обл.

Метою роботи: є розробка і обґрунтування теоретичних і практичних положень щодо обліку та аналізу розрахунків за виплатами працівникам а також напрями удосконалення їх організації.

Завдання роботи: визначити поняття оплати праці та її структура; систематизувати та охарактеризувати особливості розрахунків за виплатами працівникам в умовах воєнного стану; оцінити організаційно-економічну характеристику підприємства ПрАТ «Дружба»; дослідити процес документування операцій з оплати праці; оцінити порядок відображення в обліку розрахунків за заробітною платою; розглянути процедуру обліку інших виплат працівникам; охарактеризувати методичні підходи до аналізу за виплатами працівникам; оцінити порядок відображення розрахунків за виплатами працівникам у фінансовій, статистичній та податковій звітності підприємства; проаналізувати розрахунки за виплатами працівникам у досліджуваному підприємстві.

За результатами дослідження сформульовані висновки та пропозиції щодо вдосконалення обліку та аналізу розрахунків за виплатами працівникам.

Ключові слова: оплата праці, виплати працівникам, тарифи, роботодавець, наймана особа, військовий збір, ЄСВ, ПДФО.

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

1.1. Поняття оплати праці та її структура

1.2. Особливості розрахунків за виплатами працівникам в умовах воєнного стану

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

2.1. Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Дружба»

2.2. Документування операцій з оплати праці

2.3. Відображення в обліку розрахунків за заробітною платою

2.4. Облік інших виплат працівникам

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

3.1. Методичні підходи до аналізу за виплатами працівникам

3.2. Відображення розрахунків за виплатами працівникам у фінансовій, статистичній та податковій звітності підприємства

3.3. Організація та методика здійснення аналізу розрахунків за виплатами працівникам

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Облік та аналіз розрахунків за виплатами працівникам є об'єктом наукових досліджень, адже пов'язаний з врахуванням норм не лише бухгалтерського, а й трудового та податкового законодавства. Нормативне регулювання оплати праці є багаторівневим: ринкове регулювання; державне регулювання; колективно-договірне регулювання та внутрішнє регулювання на рівні суб'єктів господарювання. Проте можна стверджувати, що кожен із названих вище напрямів регулювання не є досконалим. Тому поняття «заробітна плата» досить часто його ототожнюють зі змістом «оплата праці» та «виплати працівникам».

Враховуючи ситуацію, яка пов'язана з військовою агресією Росії проти України, у суб'єктів господарювання виникають проблемні питання щодо порядку оплати праці та розрахунків із найманими працівниками: відсутність працівника на робочому місці (в т.ч. служба в Збройних силах України, територіальній обороні); фінансове становище (відсутність коштів на оплату праці); виробничо-господарська ситуація (неможливість проведення діяльності або відсутність роботи). Методика та організація обліку та аналізу розрахунків за виплатами працівникам не змінилася, проте є особливості в підходах до організації оплати праці тощо.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У наукових дослідженнях вчених розкриваються проблемні питання методики обліку та аналізу заробітної плати та її оподаткування, обліку фактичної наявності та руху працівників, кадрового документування та обліку, ефективності використання трудових ресурсів тощо, розглядаються проблеми пов'язані з організацією оплати праці та висвітлюються напрями удосконалення. Питанням обліку та аналізу оплати праці та інших виплат працівникам, присвячені роботи багатьох науковців: Герасимчук Л., Бутинець Ф., Савченко І., Задорожній В., Крупка Я., Правдюк Н., Мулик Т., Подолянчук О., Здирко Н., Іщенко Я. та інші. Але це праці, які розглядають особливості нарахування заробітної плати

і утримань з неї, необхідність у трудових договорах, умови відпочинку у мирний час. Тому нині потребують більш глибокого дослідження питання обліку та аналіз, їх особливостей та проблем у воєнний період та змінам, які діятимуть на період воєнних дій та декілька місяців після (при необхідності і за рішенням різних міністерств і відомств).

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є розробка і обґрунтування теоретичних і практичних положень щодо обліку та аналізу розрахунків за виплатами працівникам а також напрями удосконалення їх організації.

Для досягнення визначеної мети, в роботі окреслено наступні завдання:

- визначити поняття оплати праці та її структура;
- систематизувати та охарактеризувати особливості розрахунків за виплатами працівникам в умовах воєнного стану;
- оцінити організаційно-економічну характеристику підприємства ПрАТ «Дружба»;
- дослідити процес документування операцій з оплати праці;
- оцінити порядок відображення в обліку розрахунків за заробітною платою;
- розглянути процедуру обліку інших виплат працівникам;
- охарактеризувати методичні підходи до аналізу за виплатами працівникам;
- оцінити порядок відображення розрахунків за виплатами працівникам у фінансовій, статистичній та податковій звітності підприємства;
- проаналізувати розрахунки за виплатами працівникам у досліджуваному підприємстві.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є діяльність підприємств в частині операцій, пов'язаних з обліком та аналізом розрахунків за виплатами працівникам. Для проведення даного дослідження було визначено підприємство ПрАТ «Дружба», с. Нове Тарутине, Тарутинського р-ну, Одеської обл.

Предметом дослідження є методологічні, організаційні та практичні питання бухгалтерського обліку та аналізу розрахунків за виплатами працівникам.

Методи дослідження. При дослідженні питань, що розглядались в дипломній роботі, використовувались методи фундаментальної, загальнонаукової методології пізнання досліджуваних явищ та процесів. Зокрема, досліджувались теоретико-методичні засади обліку розрахунків за виплатами працівникам. При оцінці організації обліку та аналізу на підприємстві використовувались методи: спостереження, табличний, аналіз, синтез, порівняння, методи абстрагування тощо.

Інформаційними джерелами дослідження слугували матеріали досліджуваного підприємства: дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку, звітність підприємства та установчі документи.

Структура та обсяг дипломної роботи. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи – 94 сторінки машинописного тексту. Робота містить 21 таблицю та 14 рисунків. Кількість найменувань у списку використаних джерел - 65.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

1.1. Поняття оплати праці та її структура

З'ясування поняття оплати праці, її сутності, джерел та функцій завжди перебувало у центрі уваги як економістів, так і правників, адже вона є економічною і юридичною категоріями одночасно. Загалом оплата праці може бути визначена як винагорода, що виплачується працівнику за використання його праці.

Однак економістів більше цікавить матеріальний зміст оплати праці. Для юристів важливим є розкриття у цій категорії конкретних прав і обов'язків учасників правовідносин, тобто виявлення правової форми оплати праці. Проте поняття оплати праці як економічної і правової категорії характеризують різні сторони одного і того ж складного суспільного явища.

Для роботодавця оплата праці є платою за робочу силу і складає одну із основних статей витрат у собівартості товарів та послуг, що надаються. Для працівника заробітна плата — це основна частина його особистого доходу, засіб відтворення робочої сили і поліпшення рівня благополуччя самого працівника та його сім'ї.

Оплата праці як економічна категорія іноді трактується досить широко і включає не тільки оплату праці осіб, які перебувають у трудових відносинах, але й доходи представників вільних професій, приватних підприємців та осіб, які працюють на основі цивільно-правових договорів.

Аналіз наукової літератури свідчить, що єдиного розуміння сутності понять «оплати праці» та «заробітної плати» немає. Більшість науковців переконані, що ці поняття є синонімами, і тому не слід загострювати увагу на подібності чи відмінності цих термінів [25]. Враховуючи власні дослідження, варто підтвердити про багатосторонність поняття «заробітна плата» та різні підходи до її змісту у нормативних документах (табл. 1.1).

Дослідження поняття «заробітна плата» у нормативних документах

Нормативний документ	Сутність
Кодекс законів про працю України	Заробітна плата – винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу
Законом України «Про оплату праці»	
Податковий кодекс України	Заробітна плата – це основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку (ПСБО) 26 «Виплати працівникам»	Поточні виплат працівнику – це виплати працівнику (окрім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу

Джерело: сформовано за [65]

За даними таблиці 1.1, підтверджується те, що термін «оплата праці» нормативно не визначено. Проте він пов'язаний з організацією оплати праці і включає в себе заробітну плату.

Сутність поняття «заробітна плата» є багатогранною, тому розглядати його потрібно комплексно, з різних сторін: з позиції економічної теорії, з позиції ринкової економіки, з позиції економіки праці, а також з позиції найманого працівника та підприємця (табл. 1.2).

Поняття «заробітна плата» відповідно до різних позицій

З позиції економічної теорії	Заробітна плата - це економічна категорія, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості.
З позиції ринкової економіки	Заробітна плата - це елемент ринку праці, що складається в результаті взаємодії попиту на працю і її пропозиції і виражає ринкову вартість використання найманої праці.
З позиції економіки праці	Заробітна плата - це винагорода або заробіток, обчислений у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку виконано або має бути виконано.
З позиції найманого працівника	Заробітна плата - це основна частина його трудового доходу, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці і який має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили.
З позиції підприємця	Заробітна плата - це елемент витрат виробництва і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці

Джерело: розроблено автором за даними [23]

Підходи до визначення поняття заробітної плати, що наводять в своїх дослідженнях провідні вчені і практики. Розмір заробітної плати кожного робітника незалежно від його виду діяльності визначається його особистим вкладом з врахуванням остаточних результатів діяльності підприємства, а також регулюється податками.

Максимальний розмір заробітної плати не встановлюють. Але, згідно з законодавством кожному працівнику гарантується встановлений мінімальний розмір заробітної плати. Оплата праці, її розміри регулюються і контролюються уповноваженими державними органами.

Розрізняють номінальну і реальну заробітну плату. Номінальна заробітна плата — це сума грошей, отриманих за встановлений період часу (переважно за місяць). Реальна заробітна плата — це кількість товарів та послуг, які можна придбати за номінальну заробітну плату, або як її ще називають «купівельна спроможність» номінальної заробітної плати. Реальна заробітна плата залежить від розміру номінальної заробітної плати і цін на товари та послуги, що надаються.

Існує дві форми оплати праці: грошова та натуральна. Основною є грошова форма, оскільки гроші відіграють роль загального еквівалента. Натуральна форма заробітної плати використовується переважно як додаткова. Однак в умовах економічного спаду при відсутності готівкових грошей на багатьох підприємствах з працівниками розраховуються виробленою продукцією. За нормальних умов господарювання натурально-речова оплата праці не застосовується. «Конвенцією Міжнародної організації праці № 95 про захист заробітної плати», передбачається, що заробітна плата виплачується у грошовому вираженні. Часткова виплата заробітної плати натурою допускається у тих галузях, де така виплата є звичною чи бажаною з огляду на характер галузі чи професії. При цьому необхідно забезпечити, щоб товари, які видаються, могли бути використані для особистих потреб працівника та його сім'ї, а вартість товарів не була заниженою. За всіх умов не

допускається виплата заробітної плати спиртними напоями з високим вмістом алкоголю та наркотичними засобами (ст. 4 Конвенції) [24].

Стаття 23 Закону України «Про оплату праці» [58] встановлює, що заробітна плата працівників у межах України виплачується у грошових знаках, що мають законний обіг на її території. За Конституцією України, як відомо, грошовою одиницею нашої держави є гривня, а тому заробітна плата повинна виплачуватись у гривнях. Виплата заробітної плати іншими грошовими знаками, які не мають законного обігу на території України, заборонена. Однак Законом визначено, що виплата заробітної плати натурою може бути передбачена колективним договором за цінами не нижче собівартості в тих галузях або за тими професіями, де така виплата, що еквівалентна за вартістю оплаті праці у грошовому вираженні, є звичайною або бажаною для працівників.

До основних функцій оплати праці відносять наступні (рис. 1.1):

Кожна функція оплати праці має своїх суб'єктів, які передусім заінтересовані в її реалізації [19].

Так, у реалізації відтворювальної функції оплати праці найбільш зацікавлені наймані працівники.

До регулюючої функції заробітної плати найбільш “причетні” державні органи, що заінтересовані в повноцінному функціонуванні ринку праці.

У реалізації соціальної функції заробітної плати заінтересовані переважно наймані працівники, а також держава, як гарант прав, свобод трудящих і соціальної справедливості в суспільстві. Проте це не означає, що роботодавець байдуже ставиться до реалізації цієї функції, адже порушення принципу соціальної справедливості на практиці стає суттєвим демотивуючим чинником і зачіпає інтереси роботодавця.

У реалізації стимулюючої функції оплати праці найбільш зацікавлений роботодавець, оскільки він повинен отримати певний виробничий результат від використання найманої праці, що дозволяє йому зрештою мати очікуваний дохід і водночас власний зиск – прибуток [19].



Рис. 1.1. Функції заробітної плати

Слід зазначити, що на сьогодні в Україні жодна з вищезазначених функцій в повній мірі не виконується, а відтак оплата праці втрачає своє соціально-економічне призначення.

Найпоширенішими системами оплати праці є: тарифні, преміальні та колективні. Їх вибір залежить від трьох основних чинників: ступеня контролю робітником кількості і якості виробленої продукції; ретельності, з якою продукція може бути врахована; рівня витрат, пов'язаних із впровадженням певної системи оплати.

Тарифна система оплати праці – система, яка залежить від безперебійної роботи устаткування, від складності праці, вираженої відповідним тарифним розрядом і ставкою [42].

Преміальні системи оплати праці пов'язують тарифні ставки з нормами витрат праці певної функціональної залежності. Їх застосовують там, де робота має характер одноманітних операцій, може бути виміряна й виконується в темпі, який підлягає контролю окремої особи або групи робітників. Застосування преміальних форм оплати праці базується на прийомах відрядної (відрядно-преміальної, відрядно-прогресивної) та погодинної (погодинно-преміальній) оплати праці [42].

Останнім часом усе частіше на підприємствах застосовують колективні системи оплати праці, найпоширенішими видами серед яких є: відрядна бригадна, акордна, пряма відрядна та система участі працівників у прибутках.

Отже, оплата праці є однією з найскладніших категорій, яка відображає різнобічні інтереси сторін суспільно-трудових відносин – працівників, роботодавців та держави.

1.2. Особливості розрахунків за виплатами працівникам в умовах воєнного стану

У часи воєнних дій, поняття заробітної плати набуває більш ширшого значення, з чим ми погоджуємося. Так, Гуренко Т.О. пропонує наступне визначення: заробітна плата – це винагорода, обчислена у грошовому та за необхідності частково не грошовому виразі (за умов економічної кризи, воєнних дій тощо), яку за трудовим договором роботодавець зобов'язаний виплачувати працівнику за виконану ним роботу чи надані послуги [9].

У даному трактуванні деталізуються випадки в яких може застосовуватися не грошова форма виплат. Про всі нюанси виплати заробітної плати у не грошовій формі передбачається у колективному договорі. Зрозуміло, що жоден із них не містить інформації про воєнний стан. Проте, не грошові виплати у формі натуральної оплати (не більше 30%) повинні здійснюватися з дотриманням норм Закону України «Про оплату праці» [58].

Але сутність проблеми в даний час інша, а саме: як роботодавцю виконувати зобов'язання по нарахуванню заробітної плати за відсутності працівника і невиконанні ним його обов'язків; і на що розраховувати працівнику, який працював та отримував дохід і мав соціальні гарантії?

В умовах воєнного стану у підприємства можуть складатися такі умови роботи: ідеальна ситуація – підприємство працює у звичайному режимі; умови для роботи є, але частина працівників евакуювалась; підприємство має в штаті мобілізованих та добровольців територіальної оборони; обсяги робіт значно скоротилися; підприємство не може працювати зовсім [1].

Так, проблеми роботодавця пов'язані з тим: де взяти кошти для виплати заробітної плати та сплати податків в умовах кризи; чи можна оголошувати «простій» і як проводити розрахунки; чи можна виплачувати заробітну плату, але не сплачувати податки; чи можна зменшити розмір заробітної плати; чи можна не виплачувати заробітну плату; чи можна і як правильно звільнити працівника; як зберегти робочі місця? [44].

Працівника цікавить: як зберегти життя і не втратити дохід; чи буде роботодавець продовжувати нараховувати і виплачувати заробітну плату; чи буде враховуватися стаж; чи може відбутися звільнення з ініціативи роботодавця; де знайти нову роботу; чи підтримуватиме держава в наслідок втрати роботи? [44].

Найбільш суттєвим є питання про звільнення, що для підприємства буде слугувати зменшенням витрат і податкового навантаження, а для працівника – втрата джерела доходу. Разом з цим, не можна не зазначити про втрати бюджету. На вирішення питань організації відносин між роботодавцем і

працівником в період воєнного стану спрямований Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» (Закон №2136) [59], який є на сьогодні пріоритетним перед звичайними нормами трудового законодавства.

Зміни, які діють протягом воєнного стану, узагальнено в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4.

Зміни норм трудового законодавства в умовах воєнного стану

Показник	Мирний час	Воєнний стан
Максимальна норма часу за тиждень	40 год	60 год
Обмеження граничних норм надурочних робіт	не повинні перевищувати для кожного працівника 4 годин протягом двох днів підряд і 120 годин на рік	не застосовується
Тривалість роботи в нічний час	скорочується на 1 годину	не скорочується
Скорочення роботи на 1 годину напередодні святкових і неробочих днів	при п'ятиденному і шестиденному робочих тижнях тривалість скорочується на 1 годину	не скорочується
Перенесення святкових днів	якщо святковий день припадає на вихідний, то він переноситься на наступний день після вихідного	не переноситься
Компенсації за залучення до робіт у вихідні, святкові і неробочі дні	компенсація нараховується	не нараховується
Тривалість щорічної відпустки	залежно від категорії працівників (до 56 календарних днів)	24 календарні дні
Тривалість відпустки без збереження заробітної плати	до 15 календарних днів	необмежена кількість днів (оскільки триває період карантину)
Попередження працівника про зміну істотних умов праці	попереджається за 2 місяці	роботодавець має право не попереджувати
Звільнення працівника	з ініціативи роботодавця і працівника	з ініціативи працівника

Джерело: сформовано за [59]

Варто зауважити, що прийняття Закону №2136 не вплинуло на вирішення усіх проблемних питань.

Це є зрозумілим, адже розрахунки по заробітній платі є досить трудомісткою роботою, яку необхідно виконувати за короткий термін між узагальненням даних та виплатами робітнику.

З метою проведення виплат найманим працівникам, в період воєнного стану, їх умовно можна класифікувати по певних категоріях:

- мобілізовані;
- добровольці територіальної оборони;
- евакуйовані або залучені дистанційно;
- залучені до суспільно корисних робіт;
- ті, хто продовжують виконувати трудові обов'язки у штатному режимі;
- тимчасово позбавлені можливості працювати без альтернативної зайнятості [63].

Мобілізованим і добровольцям територіальної оборони гарантується збереження місця роботи і середнього заробітку відповідно до статті 119 Кодексу законів про працю (КЗпП). Таким працівникам здійснюються виплата грошового забезпечення за рахунок коштів Державного бюджету України відповідно до Законів України «Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей» та «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію» [44].

Для працівників, які змушені були залишити місце роботи, але перебувають на території України та можуть працювати віддалено або дистанційно необхідно враховувати норми статей 60, 60-1 та 60-2 КЗпП.

Для таких працівників можна передбачити:

- гнучкий режим робочого часу – це форма організації праці, за якою допускається встановлення іншого режиму роботи, ніж визначений правилами внутрішнього трудового розпорядку, за умови дотримання встановленої денної, тижневої чи іншої, встановленої на певний обліковий період (тиждень, місяць, квартал, рік тощо), норми тривалості робочого часу;

- надомна робота – це форма організації праці, за якої робота виконується працівником за місцем його проживання або в інших визначених ним приміщеннях, що характеризуються наявністю закріпленої зони, технічних засобів (основних виробничих і невиробничих фондів, інструменту, приладів, інвентарю) або їх сукупності, необхідних для виробництва

продукції, надання послуг, виконання робіт або функцій, передбачених установчими документами, але поза виробничими чи робочими приміщеннями роботодавця;

- дистанційна робота – це форма організації праці, за якої робота виконується працівником поза робочими приміщеннями чи територією роботодавця, в будь-якому місці за вибором працівника та з використанням інформаційно-комунікаційних технологій [22].

Працездатні особи, віком від 16 років, які проживають на території України і за станом здоров'я здатні до активної трудової діяльності, в період воєнного стану, за рішенням Військового командування разом з місцевими органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування, можуть залучатися до суспільно корисних робіт, до яких належать роботи і послуги, що не потребують, як правило, спеціальної професійної підготовки. Для цього необхідно дотримуватися Порядку залучення працездатних осіб до суспільно корисних робіт в умовах воєнного стану, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 13 липня 2011 р. № 753 [46].

Організація праці працівників, хто продовжує виконувати трудові обов'язки у штатному режимі регулюється нормами Закону № 2136 [59].

Звичайно, відпустка без збереження заробітної плати не може бути «примусовою», а повинна надаватися за проханням працівника. Законом №2136 працівникам надано можливість звільнення за власною ініціативою у строк, зазначений у його заяві (крім випадків примусового залучення до суспільно корисних робіт в умовах воєнного стану, залучення до виконання робіт на об'єктах критичної інфраструктури).

Якщо суб'єкт господарювання не може здійснювати свою діяльність, то ним може бути:

- оголошено простій;
- застосовано порядок призупинення дії трудового договору.

Статтею 34 КЗпП визначено, що простій – це зупинення роботи, викликане відсутністю організаційних або технічних умов, необхідних для виконання роботи, невідвратною силою або іншими обставинами [22].

Статтею 113 КЗпП передбачено два варіанти оплати простою:

- час простою не з вини працівника, в т. ч. на період оголошення карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України (КМУ), оплачується з розрахунку не нижче від двох третин тарифної ставки встановленого працівникові розряду (окладу);

- за час простою, коли виникла виробнича ситуація, небезпечна для життя чи здоров'я працівника або для людей, які його оточують, і навколишнього природного середовища не з його вини, за ним зберігається середній заробіток [22].

Враховавши відмінності між двома видами простою, оголошувати його на підставі виникнення виробничої ситуації, небезпечної для життя чи здоров'я працівника або для людей, які його оточують не з вини працівника, в умовах воєнного стану не є коректним з точки зору чинного законодавства. Відповідно і оплачувати простій за середнім заробітком не потрібно. Саме тому підприємства наразі користуються першим варіантом та оголошують «простій» не з вини працівника у зв'язку з ведення в дію воєнного стану з відповідною оплатою праці відповідно до вимог КЗпП [63].

У разі простою працівники можуть бути переведені за їх згодою з урахуванням спеціальності і кваліфікації на іншу роботу на тому ж підприємстві, в установі, організації на весь час простою або на інше підприємство, в установу, організацію, але в тій самій місцевості на строк до одного місяця.

Запровадження простою супроводжується оформленням наказу керівника, з яким працівників ознайомлюють у можливий спосіб, в тому числі за допомогою засобів електронного зв'язку.

Керівники державних органів, підприємств, установ та організацій, що фінансуються або дотуються з бюджету, до припинення чи скасування

воєнного стану в Україні в межах фонду заробітної плати, передбаченого у кошторисі, можуть самостійно визначати розмір оплати часу простою працівників, але не нижче від двох третин тарифної ставки встановленого працівникові тарифного розряду (посадового окладу) [12].

Призупинення дії трудового договору – це тимчасове припинення роботодавцем забезпечення працівника роботою і тимчасове припинення працівником виконання роботи за укладеним трудовим договором [59]. Ця норма може застосовуватися при абсолютній неможливості надавати роботодавцем та виконувати працівником відповідної роботи.

За умови призупинення дії трудового договору роботодавець та працівник за можливості мають повідомити один одного у будь-який доступний спосіб [59].

Відшкодування заробітної плати, гарантійних та компенсаційних виплат працівникам на час призупинення дії трудового договору у повному обсязі покладається на державу, що здійснює військову агресію [59]. Питання щодо механізму відшкодування заробітної плати, гарантійних та компенсаційних виплат працівникам державою-агресором наразі залишається відкритим. Однак, при призупиненні трудового договору роботодавець повинен продовжувати ведення обліку в частині нарахування заробітної плати та компенсаційних виплат, які були б належні працівникові, якщо такого призупинення не було б.

У період дії воєнного стану порядок організації кадрового діловодства та архівного зберігання кадрових документів у районах активних бойових дій визначається роботодавцем самостійно, за умови забезпечення ведення достовірного обліку виконуваної працівником роботи та обліку витрат на оплату праці [59].

Стосовно виплат заробітної плати нічого не змінилося, її необхідно виплачувати два рази на місяць. Утримання податку з доходів фізичних осіб, військового збору та єдиного соціального внеску необхідно сплачувати своєчасно.

Усі суб'єкти господарювання, відповідно до Закону України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни» подають звіти та будь-які інші документи, подання яких вимагається відповідно до норм чинного законодавства в документальній або в електронній формі, протягом трьох місяців після припинення чи скасування воєнного стану або стану війни за весь період неподання звітності чи обов'язку подати документи. За неподання та несвоєчасне подання звітності суб'єкти господарювання звільняються від нарахування штрафних санкцій протягом трьох місяців після припинення дії воєнного стану. Вказані обмеження не поширюються на податкову звітність [57].

Таким чином, суб'єкти господарювання не звільняються від обов'язку сплачувати податки та подавати податкову звітність до контролюючих органів, їм лише надається можливість сплатити їх пізніше. Знову ж, для того, щоб економіка працювала та бізнес продовжував функціонувати держава здійснює політику дерегуляції та лібералізації бізнесу, про що свідчить прийняття Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» від 15 березня 2022 року №212-IX [51].

Так, на період мобілізації роботодавці – платники єдиного податку, які обрали спрощену систему оподаткування, фізичні особи-підприємці платники єдиного податку 2-ї та 3-ї груп і юридичні особи 3-ї групи платники єдиного податку можуть вирішити не сплачувати єдиний соціальний внесок за найманих працівників, призваних під час мобілізації на військову службу до Збройних Сил України. Такі суми єдиного внеску, нараховані та не сплачені роботодавцями, сплачуються за рахунок державного бюджету. Протягом періоду дії воєнного стану та протягом 3 місяців після його припинення штрафи та пеня за порушення у зв'язку зі сплатою єдиного соціального внеску – не застосовуються [44].

Отже, в умовах воєнного стану, для стимулювання економіки держава здійснює політику дерегуляції та лібералізації бізнесу. Работодавці зобов'язані виплачувати заробітку плату на умовах, які визначені трудовими договорами та у відповідності до норм чинного законодавства. Кожна виплата повинна супроводжуватися перерахуванням податку на доходи фізичних осіб, військового збору і єдиного соціального внеску.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

2.1. Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Дружба»

Приватне акціонерне товариство "Дружба" розташоване с. Нове Тарутине Тарутинського району Одеської області. Акціонерне товариство зареєстроване 14.03.2000 р. Зареєстрований капітал Товариства складає 874 745,00 грн. Статутний капітал поділено на 3498980 (три мільйона чотириста дев'яносто вісім тисяч дев'ятсот вісімдесят) простих іменних акцій номінальною вартістю 0,25 (нуль гривень 25 копійок) гривень кожна у бездокументарній формі існування.

Фінансова діяльність товариства здійснюється в порядку передбаченому чинним законодавством України та затверджується щорічними загальними зборами акціонерів.

Основні види діяльності Товариства наступні:

- Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур;
- Вирощування фруктів, ягід, горіхів, культур для виробництва напоїв і прянощів;
- Розведення великої рогатої худоби;
- Оптова торгівля зерном, насінням та кормами для тварин;
- Розведення свиней;
- Надання послуг у рослинництві;
- Облаштування ландшафту;
- Забір, очищення та постачання води.

Основними ризиками в діяльності Товариства є зміни у податковому законодавстві та порушення термінів розрахунків з боку контрагентів. Також негативно впливають на діяльність товариства загальнодержавні особливості, а саме: постійні фінансово-економічні зміни, політична ситуація, податкова політика. Всі ці фактори можуть призвести до зменшення обсягів виробництва

та реалізації товарів, робіт, послуг та призвести до зменшення прибутку Товариства. Заходи Товариства щодо зменшення ризиків, захисту своєї діяльності полягають в оперативному реагуванні на зміни у податковому законодавстві, розширені якості продукції, що виробляється. Основними каналами збуту є укладання разових договорів на поставку продукції, що виробляється Товариством, основними методами продажу є адресна та загальна реклама. Збут відбувається згідно укладених договорів, оплата здійснюється безготівковими перерахунками. Товариство не займає домінуючого положення на ринку; галузь, у якій здійснює свою діяльність емітент характеризується середнім рівнем конкуренції та передбачає можливість збільшення частки емітента у цій галузі. Продукція Товариства є конкурентоздатною на ринку за рахунок цін. Емітент не передбачає у перспективі суттєве розширення діяльності як у кількісному обчисленні. Товариство не має постачальників за основними видами сировини та матеріалів, що займають більше 10 відсотків в загальному об'ємі постачання.

У Товариства в наявності є наступні основні засоби: будівлі та споруди: в наявності зерносклади, склади для добрив, ангари для зберігання та ремонту техніки, токи для підробки та термінового зберігання зерна, паливні колонки та резервуари для гсм, ідальня, гуртожиток для механізаторів. Машини та обладнання: підприємство має один власний трактор, сівалки, культиватори, оприскувачі, плуги, борони, катки, зернопогрузники, розкидувачі добрив та інше. Але не вся техніка знаходиться в робочому стані, тому підприємство орендує нові та більш потужні трактори та допоміжне обладнання до них (культиватори, оприскувачі, сівалки). Вартість орендованого майна складає 1528,9 тис.грн. Транспортні засоби: емітент має 4 грузових та 3 легкових автомобілі. Але на період збирання врожаю залучає перевізників, тому що не вистачає власних автомобілів для перевезення зерна с поля на токи та з поля на елеватори. Підприємство поступово планує оновлювати парк с.г. техніки та модернізувати основні виробничі будівлі. Всі основні засоби Товариства знаходяться в межах с. Нове Тарутине, Одеської обл., за місцем реєстрації

підприємства.

Товариство веде бухгалтерський облік відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV. Товариство встановило принципи, методи і процедури, що використовувалися для складання фінансової звітності (наказ про облікову політику № 1 від 03.01.2021 р.). Товариство веде бухгалтерський облік господарських операцій щодо майна і результатів своєї діяльності в натуральних одиницях і в узагальненому грошовому виразі шляхом безперервного документального і взаємопов'язаного їх відображення. Бухгалтерський облік господарських операцій здійснюється методом подвійного запису згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку у відповідних журналах-ордерах та аналітичних відомостях. Облік повністю автоматизований. Товариство вибрало журнально-ордерну форму ведення бухгалтерського обліку. Підставою для бухгалтерського обліку є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи складаються під час здійснення господарських операцій, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документів, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку. Дані аналітичних рахунків тотожні відповідним рахункам синтетичного обліку на перше число кожного місяця. Господарські операції відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені. Статистична та фінансова звітність складається та подається до відповідних державних органів своєчасно.

Протягом звітного періоду середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу становить 41 особу, фонд оплати праці в звітному році становить 5216,0 тис. грн. і в порівнянні з попереднім роком фонд оплати праці зріс на 14,3% в порівнянні з попереднім роком.

Загальна інформація про Приватне акціонерне товариство "ДРУЖБА"

представлено табл. 2.1

Таблиця 2.1

Загальна інформація про підприємство

Повне найменування емітента	Приватне акціонерне товариство "Дружба"
Код за ЄДРПОУ	05414746
Організаційно-правова форма емітента	Акціонерне товариство
Дата державної реєстрації	14.03.2000 р.
Місцезнаходження емітента	68215, Одеська область, Тарутинський район, с. Нове Тарутине, вул. Радянська, буд. 8
Найменування банку (філії, відділення банку), який обслуговує емітента	Філія - Одеське обласне управління публічного акціонерного товариства "Державний ощадний банк України"
Телефон	80484731559
Керівник	Бот Едуард Сергійович
Зареєстрований капітал (грн.)	874 745,00
Електронна пошта	drug_ba3@gmail.com

Джерело: побудовано за даними ПрАТ «Дружба»

Дослідимо фінансовий стан підприємства. Фінансовий стан — це результат діяльності підприємства. Він характеризується величиною засобів підприємства, їх розміщенням і джерелами утворення, залежить від виконання матеріально-технічного постачання, виробництва, реалізації.

Дослідження фінансового стану суб'єкту господарювання є основою для управління фінансами. Воно дозволяє своєчасно та якісно вирішувати питання з поліпшення руху фінансових ресурсів, їх формування та розподілу для поточного та довгострокового планування діяльності підприємства [35].

Джерелами інформації для проведення аналізу фінансового стану суб'єкта господарювання є фінансова звітність: "Баланс", Ф № 1; "Звіт про фінансові результати", Ф № 2; "Звіт про рух грошових коштів", Ф № 3; "Звіт про власний капітал", Ф № 4. Крім фінансової звітності вивчається інша інформація, яка доступна тільки персоналу підприємства, зокрема, планово-нормативна, конструкторсько-технологічна інформація, позаоблікова інформація тощо.

Проаналізуємо майновий стан підприємства в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Горизонтальний аналіз балансу ПрАТ «Дружба»

Показники	2020	2021	2022	Відхилення (+; -)	
	тис. грн.	тис. грн.	тис. грн.	Абсолютне	Відносне
Актив					
I. Необоротні активи:	13772,0	23752,0	24203,0	10431,0	75,7
Незавершені капітальні інвестиції	17,0	1122,0	1149,0	1132,0	6658,8
Основні засоби	12810,0	21748,0	22235,0	9425,0	73,6
Інші фінансові інвестиції	13,0	13,0	13,0	-	-
Довгострокові біологічні активи	932,0	869,0	806,0	-126,0	-13,5
Інші необоротні активи	-	-	-	-	-
II. Оборотні активи	75972,0	155970,0	245705,0	169733,0	223,4
Запаси	55216,0	61889,0	132658,0	77442,0	140,3
Поточні біологічні активи	-	-	-	-	-
Дебіторська заборгованість	19668,0	93414,0	108419,0	88751,0	451,2
Гроші та їх еквіваленти	45,0	321,0	1183,0	1138,0	2528,9
Витрати майбутніх періодів	-	-	-	-	-
Інші оборотні активи	1043,0	346,0	3445,0	2402,0	230,3
III. Необоротні активи, утримувані для продажу	-	-	-	-	-
БАЛАНС	89744,0	179722,0	269908,0	180164,0	200,8
Пасив					
I. Власний капітал	80271,0	148296,0	149902,0	69631,0	86,7
Зареєстрований (пайовий) капітал	875,0	875,0	875,0		
Додатковий капітал	4137,0	4137,0	4137,0	-	-
Резервний капітал	86,0	86,0	86,0	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	75173,0	143198,0	144804,0	69631,0	92,6
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	-	843,0	430,0	430,0	-
Довгострокові кредити банків	-	843,0	430,0	430,0	-
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	9473,0	30583,0	119576,0	110103,0	1162,3
Короткострокові кредити банків	5294,0	20593,0	32250,0	26956,0	509,2
Поточна кредиторська заборгованість	3895,0	4300,0	83680,0	79785,0	2048,4
Поточні забезпечення	192,0	300,0	708,0	516,0	268,8
Інші поточні зобов'язання	92,0	5390,0	2938,0	2846,0	3093,5
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу	-	-	-	-	-
БАЛАНС	89744,0	179722,0	269908,0	180164,0	200,8

Джерело: побудовано за даними ПрАТ «Дружба»

З даних табл. 2.2. бачимо, що вартість майна підприємства зросла на 180164 тис. грн. Відбулось це за рахунок збільшення оборотних активів на 169733 тис. грн. та збільшення необоротних активів на 10431 тис. грн. В складі

майна підприємства в 2021 р. найбільша частка припадає на оборотні активи.

Динаміку змін оборотних та необоротних активів можемо також спостерігати на рис. 2.1.

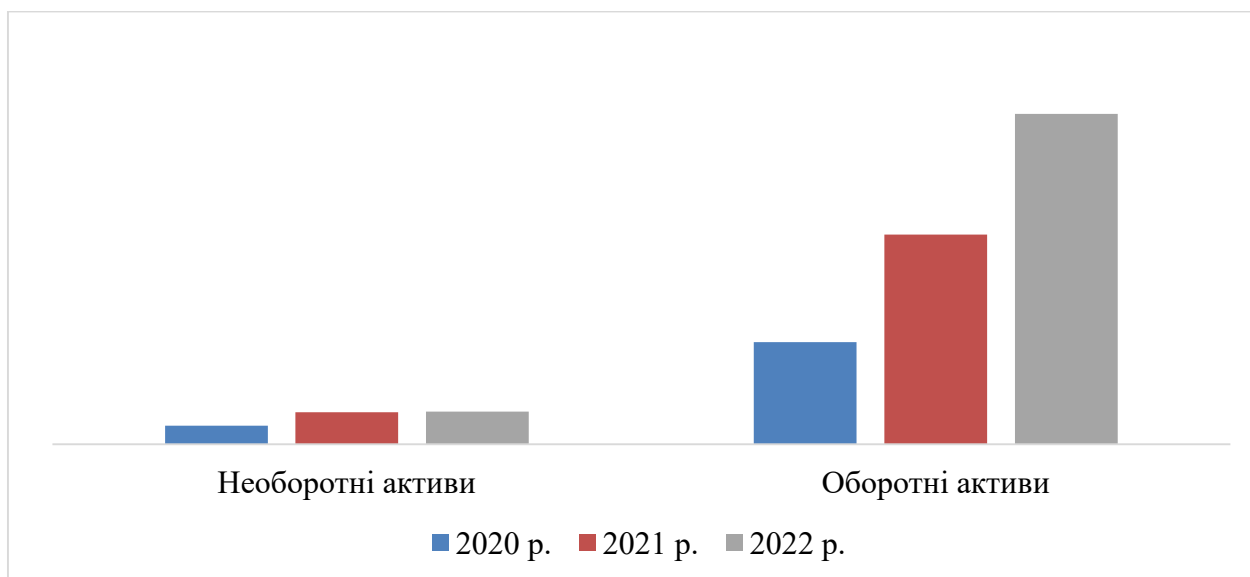


Рис. 2.1. Динаміка змін оборотних та необоротних активів в ПрАТ «Дружба» за 2020 – 2022 рік.

Джерело: побудовано за даними ПрАТ «Дружба»

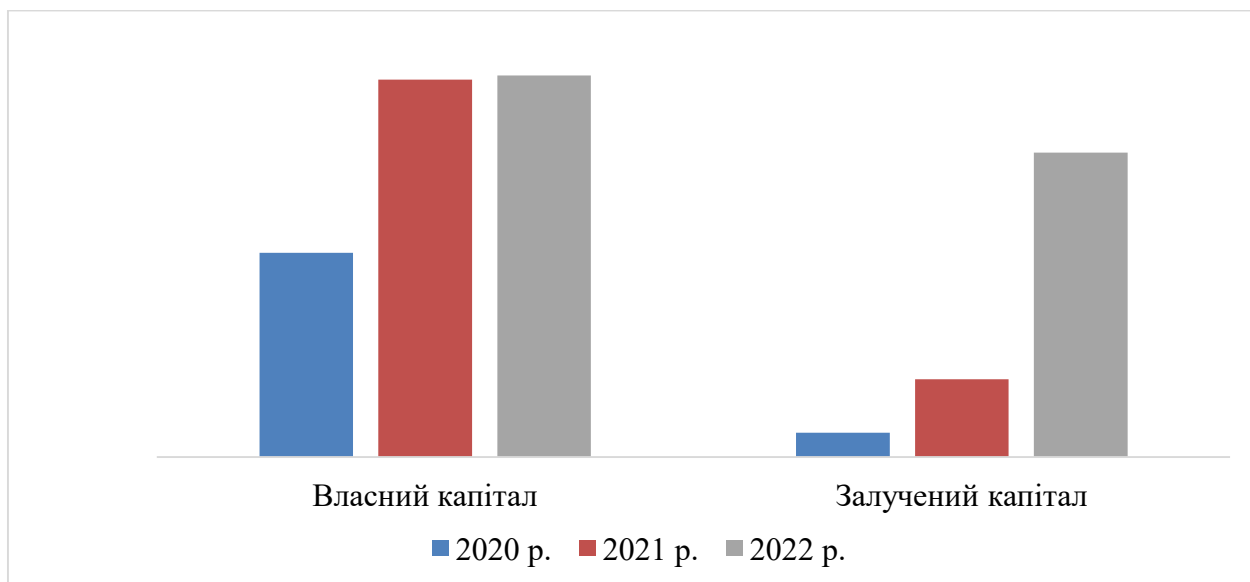


Рис. 2.2. Динаміка змін власного та залученого капіталу ПрАТ «Дружба» за 2020 – 2022 рік.

Джерело: побудовано за даними ПрАТ «Дружба»

Важливим показником фінансового стану є фінансові результати.

Фінансовий результат сьогодні – це не тільки результат успішної (або

невдалої, якщо констатуються збитки замість прибутку) роботи підприємства вчора, а й грошовий потік завтра. Показником результатів діяльності суб'єкта господарювання може бути прибуток або збиток. Причому прибуток є основою для визначення інших показників (прибутковість інвестицій, прибуток на акцію тощо) [35].

Прибуток є основним фінансовим джерелом розвитку підприємства, науково-технічного удосконалення його матеріальної бази і продукції, всіх форм інвестування. Він служить джерелом сплати податків. Їх аналіз представимо в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Аналіз фінансових результатів ПрАТ «Дружба»

№ з/п	Показники	2020	2021	2022	Відхилення звітнього року (+,-)	
					від базисного року	від проміжного року
1	2	3	4	5	6	7
1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	112539	213849	26196	-86343	-187653
2	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	73700	135145	18470	-55230	-116675
3	Валовий прибуток	38839	78704	7726	874	349
4	Інші операційні доходи	207	-	-	-207	-
5	Адміністративні витрати	3926	4264	4833	907	569
6	Витрати на збут	12862	2949	326	-3600	-2623
7	Інші операційні витрати	317	2726		-12862	-2726
8	Фінансові результати від операційної діяльності:	-	-	-	-	-
	- прибуток	21941	68765	2567	-19374	-66198
	- збиток					
9	Інші доходи	19	-	421	402	421
10	Інші витрати	42	740	1382	1340	642
11	Фінансовий результат до оподаткування:					
	- прибуток	21918	68025	1606	-20312	-66419
	- збиток					
	Витрати (дохід) з податку на прибуток	-	-	-	-	-
12	Чистий прибуток	21918	68025	1606	-20312	-66419

Джерело: побудовано за даними ПрАТ «Дружба»

Дані таблиці підтверджують те, що підприємство господарює прибутково і в динаміці фінансові результати дещо погіршуються.

Так, чистий прибуток зменшився на 20312 грн. мають також тенденцію до зменшення і доходи підприємства, які змінились на - 86343 тис. грн.

Динаміку змін чистого прибутку підприємства можемо також спостерігати на рис. 2.3.

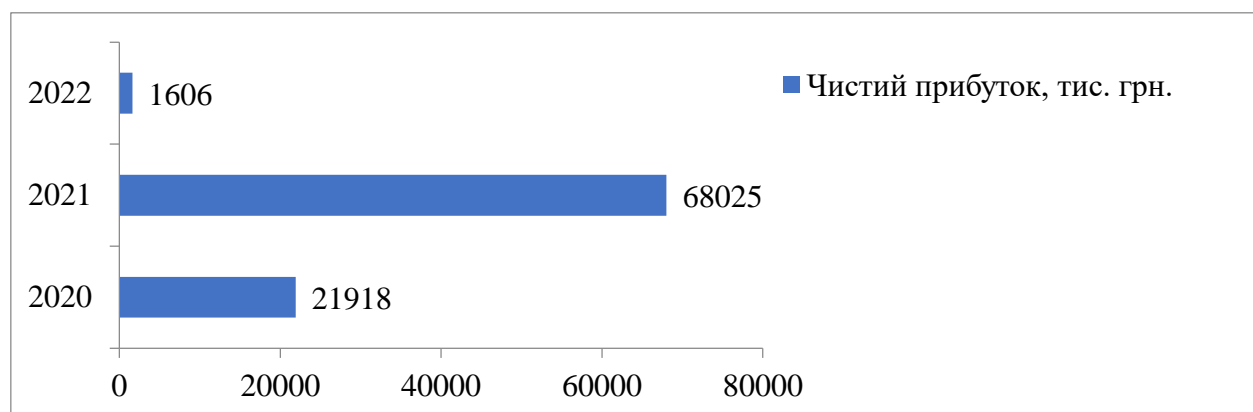


Рис. 2.3. Динаміка змін чистого прибутку ПрАТ «Дружба» за 2020 – 2022 рік.

Джерело: побудовано за даними ПрАТ «Дружба»

Важливим показником в оцінці фінансового стану підприємства є ліквідність.

Ліквідність балансу визначається ступенем покриття зобов'язань підприємства його активами, термін перетворення яких у кошти відповідає терміну погашення зобов'язань.

Що швидше той чи інший вид активу може набрати грошової форми, то вища його ліквідність. Абсолютну ліквідність мають грошові кошти.

Аналіз ліквідності балансу полягає у порівнянні статей активу, що згруповані за ознакою ліквідності та розміщені в порядку спадання ліквідності, зі статтями пасиву, що згруповані за ознакою термінів погашення і розміщені в порядку збільшення строковості зобов'язань [35].

Якщо при такому порівнянні активів вистачає, то баланс ліквідний і підприємство платоспроможне. У противному разі баланс неліквідний і підприємство вважається неплатоспроможним.

Для аналізу ліквідності балансу статті вихідного балансу розподіляють і порівнюють за групами. У разі виконання зазначених умов баланс вважається абсолютно ліквідним. Якщо одна або кілька умов порушуються, ліквідність відрізняється від абсолютної. При цьому брак коштів за однією групою активів компенсується їх надлишком в іншій групі лише за вартістю, оскільки в реальній платіжній ситуації менш ліквідні активи не можуть замінити більш ліквідні [35].

Баланс підприємства буде абсолютно ліквідним, якщо витримуватимуться такі умови ліквідності:

$$A_1 \geq П_1; A_2 \geq П_2; A_3 \geq П_3; A_4 \leq П_4;$$

Проведемо аналіз ліквідності балансу Ялтушківської дослідно-селекційної станції в табл.2.4.

Таблиця 2.4

Аналіз ліквідності балансу ПрАТ «Дружба», тис.грн.

Актив	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Пасив	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Платіжний надлишок або нестача	
						На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
Найбільш ліквідні активи (A1)	321	1183	Негайні пасиви (П1)	9690	86618	-9369	-85435
Активи, що швидко реалізуються (A2)	93414	108419	Короткострокові пасиви(П2)	20593	32250	72821	76169
Активи, що повільно реалізуються (A3)	62235	136103	Довгострокові пасиви(П3)	843	430	61392	135673
Активи, що важко реалізуються (A4)	23752	24203	Постійні пасиви(П4)	148596	150610	-124844	-126407
Баланс	179722	269908	Баланс	179722	269908	x	x

Джерело: побудовано за даними ПрАТ «Дружба»

З даних таблиці 2.4 бачимо, що баланс підприємства на кінець 2022 року не є абсолютно ліквідним. Оскільки не витримуються перша умова ліквідності. Всі інші умови ліквідності витримувались. Проведений аналіз

свідчить про те, що підприємство є платоспроможним, тобто здатним вчасно погашати свої зобов'язання перед контрагентами.

Таким чином провівши аналіз фінансового стану можна зробити висновок, що фінансовий стан підприємства задовільний. Підприємство є фінансово стійким, має ліквідний баланс, що підтверджує платоспроможність, прибутковим та ефективно господарює.

2.2. Документування операцій з оплати праці

Бухгалтерський облік підприємства повністю залежить від первинних документів, які оформлюються відповідно до Інструкції № 88, затвердженої наказом Мінфін 24.05.95 р. [56].

У розділі 2 зазначеної Інструкції усі первинні документи поділяються на два види: довільної форми; типової форми.

У питаннях обліку заробітної плати використовуються типові первинні документи. Але, на жаль, досвід перевірок і спілкувань з бухгалтерами засвідчує, що більшість підприємств використовують в обліку первинні документи або самостійно розроблені, або не діючі старі форми.

Розрахунок заробітної плати та її нарахування відбувається з використанням різних первинних документів.

Для нарахування зарплати використовуються такі дані:

1) для працівників, що знаходяться на почасовій (погодинній) формі оплати праці, розрахунок проводиться на підставі даних про фактично відпрацьований час, з виділенням наднормових годин роботи, годин роботи у нічний час, годин роботи в святкові і вихідні дні;

2) для працівників, що знаходяться на відрядній формі оплати праці, розрахунок проводиться виходячи з інформації про вироблення продукції або об'єм робіт, про наднормові години роботи, години роботи в нічний час, години роботи у святкові і вихідні дні [13].

При розрахунку суми оплати праці працівників можуть використовуватися наступні документи по зарплаті і обліку праці.

1). Штатний розпис. В ньому перераховуються підрозділи підприємства, по підрозділах - посади із вказівкою коду класифікатора професій, кількості штатних одиниць, посадового окладу з надбавками. Затверджується штатний розпис наказом за підписом власника або уповноваженої ним особи. При цьому визначення поняття «Штатний розпис» в законодавстві не існує (воно згадується в деяких відомчих документах, в яких під штатним розкладом розуміється перелік посад в установі (організації) зі встановленням їх кількості і розмірів посадових окладів). Єдиний законодавчий акт, на підставі якого часто робиться висновок про обов'язковість штатного розпису на підприємстві, це Господарський кодекс, відповідно до частини 3 статті 64 якого «підприємство самостійно визначає свою організаційну структуру, встановлює чисельність працівників і штатний розпис». Здебільшого цим Міністерство соціальної політики України в своїх роз'ясненнях обґрунтовує обов'язковість затвердження штатного розпису. Питання наявності штатного розпису на вашому підприємстві вирішуйте самостійно [13].

2). При відрядній оплаті праці це можуть бути: наряд на відрядну роботу, акордне завдання-наряд, маршрутний лист (маршрутна карта), рапорт (відомість) про вироблення, нормовані завдання та ін. З наряда на відрядну роботу зазвичай видно: місце проведення робіт (цех, ділянка), опис робіт, дату їх проведення і виконавця робіт, одиницю виміру робіт, об'єм робіт, норму вироблення і відрядні розцінки. Головне, що повинен містити наряд і подібні до нього документи по зарплаті — це сума заробітку, яка нараховується працівникові за виконання конкретних робіт. [13].

3) Табелі обліку робочого часу (можете використовувати типову форму № П-5, затверджену Наказом Держкомстату № 489 [55], а можете видозмінити її і використовувати свій варіант форми табеля). У табелі ведеться облік використання робочого часу шляхом реєстрації явок і неявок на роботу або шляхом реєстрації лише відхилень від нормального ритму роботи. Інформація про різні відхилення заноситься в табель на підставі інших документів (наказів про надання відпустки, лікарняних листів, наказів про переведення на

неповний робочий день і т. д.).

4). Розрахунково-платіжна відомість працівника (типова форма № П-6, як і форма таблиця вона може бути видозмінена підприємством). Відомість призначена для відображення інформації про нарахування конкретному працівнику різних видів оплат, які включаються до фонду оплати праці (основної, додаткової заробітної плати, а також інших стимулюючих і компенсаційних виплат) і до складу інших виплат, що не відносяться до фонду оплати праці. [13].

5) Розрахунково-платіжна відомість (зведена) - [наприклад, типова форма № П-7, але не обов'язково]. У ній показники з попередньої відомості зводяться по всьому підприємству.\

Отже, в згрупованому вигляді первинні документи з обліку заробітної плати, на підставі яких господарські операції відображаються в обліку можна представити в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Первинні документи з обліку заробітної плати

Назва господарської операції	Первинні документи
Нарахування заробітної плати	Розрахунково-платіжна відомість працівникам (ф. П-6), розрахунково-платіжна відомість (зведена) (ф.П-7).
Виплата заробітної плати з каси підприємства	Відомість на виплату готівки, видатковий касовий ордер
Виплата заробітної плати з поточного рахунку у банку підприємства	Платіжне доручення (платіжна інструкція) , відомість на виплату грошей
Відображено депоновану заробітну плату	Відомість на виплату готівки
Надходження боргу по заробітній платі в касу підприємства	Прибутковий касовий ордер

Джерело: [29]

Слід зазначити, що не обов'язково використовувати саме типові форми. Можна використовувати форми документів, розроблені самостійно. При цьому слід враховувати про вимоги стосовно первинних документів.

Часто виникає питання, щодо термінів зберігання документів.

Отже, строк зберігання документів по заробітній платі обчислюйте з 1 січня року, який іде за роком завершення їх діловодством. Наприклад, якщо справу завершили діловодством у 2019 році, строк їх зберігання починається

рахувати з 1 січня 2020 року.

Строк зберігання завершених діловодством справ залежить від виду документів. Наприклад, завершені у 2019 році (табл. 2.6):

Таблиця 2.6

Строк зберігання документів по заробітній платі

Види документів	Термін зберігання
Табелі обліку робочого часу	Зберігається рік
Накази з кадрових питань тимчасового зберігання (про відрядження, надання щорічної відпустки, відпустки працівникам, які мають дітей)	Зберігайте п'ять років
Справи з листками непрацездатності	Зберігається три роки

Джерело: [13]

Необхідно також зазначати, що за певні порушення в сфері документування операцій із заробітної плати – передбачено відповідальність. (табл. 2.7).

Якщо під час податкової перевірки контролери виявлять, що в організації відсутні табелі, зарплатні відомості та інші документи, по'язані з об'єктами оподаткування, заплатите штраф: на перший раз — у розмірі 1020 грн; за повторного порушення протягом року — 2040 грн (ст. 121 Податкового кодексу України).

Таблиця 2.7

Види відповідальності за порушення в сфері документування операцій із заробітної плати

Порушення	Адміністративні штрафи
Порушення строків зберігання бухгалтерських документів	136-255 грн (ст. 164-2 Кодексу України про адміністративні правопорушення; КпАП)
Порушення вимог до зберігання документів, що призвело до порушення правил ведення податкового обліку	85-170 грн (ст. 163-1 КпАП)
Незабезпечення зберігання документів первинного обліку	170-255 грн (ст. 186-3 КпАП)

Джерело: [13]

З 9 березня діє оновлений порядок складання первинних документів.

Мінфін наказом від 28.12.2022 № 467 затвердив зміни до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку

Змінами передбачили, що первинні електронні документи застосовують у бухгалтерії за наявності накладеного електронного підпису чи печатки.

Копії первинних документів і реєстрів бухгалтерії можуть вилучити у підприємства лише за рішенням відповідних органів. Якщо контролери вилучають у підприємства документи, то зобов'язані скласти відповідний реєстр. Вилучати оригінали документів та реєстрів заборонено, крім випадків, що передбачає кримінальне процесуальне законодавство.

Робитимуть записи в первинних документах і реєстрах бухгалтерії наступним чином (рис. 2.4):

Паперова форма	Електронна форма
Чорнилом чи пастою кулькових ручок темного кольору	За допомогою е-засобів оброблення інформації та іншими засобами, які забезпечують їх збереження упродовж установленого строку зберігання документів і запобігають внесенню несанкціонованих і непомітних виправлень

Рис. 2.4. Порядок записів в первинних документах і реєстрах бухгалтерії

Джерело: [13]

Виправлення помилок в первинних документах і реєстрах бухгалтерії необхідно здійснювати наступним чином (рис. 2.5):

Паперова форма	Електронна форма
Способом «червоного сторно», за допомогою додаткових бухгалтерських проведень або коректурним способом. Помилки в реєстрах бухгалтерії за минулий звітний період виправляють способом «сторно». Виправлення супроводжують надписом «виправлено», підтверджують підписами осіб, які підписали документ і зазначають дату виправлення. Виправляти документи, якими оформили касові та банківські операції, також операції з цінними паперами, заборонено	Способом «сторно» або за допомогою додаткових бухгалтерських проведень. Під час виправлення помилок: <ul style="list-style-type: none"> зберігають інформацію, яку виправляють; зазначають дату виправлення, посади і прізвища осіб, особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які склали виправлений е-документ

Рис. 2.5. Порядок Виправлення помилок в первинних документах і реєстрах бухгалтерії

Джерело: [13]

Виправлення вносять у тому звітному періоді, в якому виявили помилки.

Від організації первинного обліку праці залежить якість, правдивість, справедливність, повнота і своєчасність розрахунків з персоналом з оплати

праці. Сьогодні, створено законодавчо-правову базу регулювання оплати праці відповідно до міжнародних трудових норм, що діють у ринковій економіці, система документування оплати праці розвинута на високому рівні. .

3.3. Відображення в обліку розрахунків за заробітною платою

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

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має такі субрахунки [18]:

661 "Розрахунки за заробітною платою";

662 "Розрахунки з депонентами";

663 "Розрахунки за іншими виплатами".

На рахунку 661 "Розрахунки за заробітною платою" відображають заробітну плату, нараховану за поточний місяць, на рахунку 662 "Розрахунки з депонентами" – не виплачену вчасно, на рахунку 663 "Розрахунки за іншими виплатами" – інші виплати працівникам. Субрахунок 663 був введений в облік доволі недавно, що зумовлює низку запитань щодо його застосування.

За кредитом рахунку 66 "Розрахунки за виплатами працівникам" відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога за тимчасовою непрацездатністю, інші нарахування, за дебетом – виплата заробітної плати, премій, допомоги тощо, а також суми утриманих податків, платежів за виконавчими документами, вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів в рахунок заробітної плати та інші утримання із сум оплати праці персоналу. Сальдо рахунку кредитове

показує залишок заборгованості із заробітної плати [18].

Відображення затрат підприємства, зокрема і затрат на оплату праці, можна здійснювати трьома способами:

- за допомогою рахунків тільки класу 9 "Витрати діяльності";
- за допомогою рахунків 8 і 9 класів;
- малими і неприбутковими підприємствами тільки за допомогою рахунків класу 8 "Витрати за елементами" [18].

Для управління підприємством та з метою поліпшення організації праці та її оплати, аналізу резервів зниження витрат на оплату праці, підвищення продуктивності та розрахунків з кожним окремим працівником важливе значення має аналітичний облік праці, заробітної плати та розрахунків з персоналом.

Аналітичний облік розрахунків з персоналом ведеться по кожному працівникові, видах виплат і утримань. Сума нарахованих заробітних плат по всіх працівниках дорівнює обороту по кредиту синтетичного рахунку 66 "Розрахунки з оплати праці" за звітний період. Сума всіх утримань із заробітної плати працівників і сума виплаченої заробітної плати дорівнюватиме обороту по дебету рахунку 66 "Розрахунки за виплатами працівникам". Кредитове сальдо цього рахунку дорівнюватиме сумі в графі розрахунково-платіжної відомості "Сума, що належить до виплати". Розрахунково-платіжні відомості виконують подвійну функцію:

по-перше, за їх допомогою виконуються розрахунки з працюючими, по-друге, вони є формою аналітичного обліку рахунку 66. Розрахункові або розрахунково-платіжні відомості складають за кожним структурним підрозділом у розрізі категорій персоналу і табельних номерів працівників.

Після того як відбулось нарахування заробітної плати на підприємстві, з неї здійснюють наступні утримання:

- податок з доходів фізичних осіб;
- військовий збір;
- по виконавчих документах;

- профспілкові внески;
- інші утримання.

Із заробітної плати податковим агентом утримується податок з доходів фізичних осіб. Базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального оподаткованого доходу на суми податкової знижки, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, податкової соціальної пільги за її наявності.

Загальний оподатковуваний дохід - це будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду. Виплати, що включаються до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку та ті, які не включаються до розрахунку ПДФО, передбачені п. 164.2 ст. 164 та ст. 165 ПКУ [43].

Суттєвих змін щодо податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) у 2023 році немає. Як і щодо військового збору (ВЗ), який завжди йде поруч та є своєрідним доповненням до ПДФО, тому його згадувати будемо теж. Основна («зарплатна») ставка ПДФО й ставка ВЗ не змінюються — 18% (табл. 2.8) і 1,5% відповідно.

Відповідно до Податкового кодексу визначено такі ставки ПДФО (табл.2.8).

ПДФО є ще й інші ставки: 9% (пп. 167.5.4 ПКУ), 5% (пп. 167.5.2 ПКУ), 0% (п. 167.3 ПКУ). Однак, бухгалтер бюджетної установи не має справу з ними при виплаті доходів працівникам. У бюджетників дані ставки можуть постати хіба що у своєму особистому житті, наприклад, це можуть бути:

- ставка 5% (+1,5% ВЗ) – отримання спадщини чи подарунків від інших фізосіб, які не належать до 1-го чи 2-го ступенів споріднення (хто це – див. пп. 14.1.263 ПКУ);
- ставка 0% (ВЗ також не утримується) – отримання спадщини чи подарунків від інших фізосіб 1-го чи 2-го ступенів споріднення, першому продажу легкового автомобіля за рік, одного продажу об'єкта нерухомості

(якщо він був у власності мінімум 3 роки).

- Платники ПДФО мають право на податкову пільгу. Податкова соціальна пільга — сума, на яку платник податку з доходів фізичних осіб має право зменшити суму свого загального місячного оподаткованого доходу, отриманого з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати [43].

Таблиця 2.8

Основні ставки податку з доходів фізичних осіб

ІСНУЮЧІ СТАВКИ ПДФО 2023			
18%	9%	5%	0%**
<ul style="list-style-type: none"> • основна ставка, зарплата, винагорода за цивільно-правовими договорами; • оподаткування 3-го та наступного об'єкта нерухомості проданого за рік (за мінусом витрат); • продаж 3-го та наступного автомобіля за рік 	дивіденди нерезидентам, суб'єктам, які неплательники податку на прибуток, у т.ч. єдиноподатникам	<ul style="list-style-type: none"> • продаж другого об'єкта нерухомості за рік; • продаж другого автомобіля за рік; • продаж нерухомості, яка була у власності менше 3-х років; • спадщина, подарунки 	спадщина від близьких родичів, подарунки від дружини/чоловіка, продаж першого об'єкта нерухомості за рік, продаж, продаж першого автомобіля за рік
* від осіб, які не входять до 1-го чи другого кола споріднення;			
** 0% – це означає, що ПДФО не сплачується, але задекларувати такі доходи потрібно			

Джерело: побудовано автором на основі [43]

Розмір пільги визначається щорічно і залежить від розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб на 1 січня і протягом року не змінюється, незважаючи на подальше зростання прожиткового мінімуму [43].

Окрім основної ПСП у 2023 році ще є підвищені: 2013 грн (150%), 2684 грн (200%). Вони теж застосовуються, якщо зарплата не перевищує 3760 грн, і використовуються у таких ситуаціях (табл. 2.9).

При цьому згідно з пп. 169.4.1 ПКУ [43] до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як зарплата, ПСП застосовується, якщо розмір такого доходу не перевищує суми, яка дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 й округленого до найближчих 10 грн.

Розміри ПСП для різних категорій працівників

Категорія працівника	Розмір ПСП, грн	Підстава за ПКУ
Одинокa мати (батько), вдова (вдiвець), опікун, піклувальник	2013	пп. «а» пп. 169.1.3
Особа, що утримує дитину-інваліда		пп. «б» пп. 169.1.3
Особа, віднесена до першої або другої категорії осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи		пп. «в» пп. 169.1.3
Учень, студент, аспірант, ординатор, ад'юнкт, який не отримує стипендії з бюджету		пп. «г» пп. 169.1.3, пп. 169.2.3
Особа з інвалідністю I або II групи, у т. ч. з дитинства		пп. «г» пп. 169.1.3
Особа, якій призначили довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, у т. ч. журналістів		пп. «д» пп. 169.1.3
Учасник бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту» від 22.10.1993 № 3551-ХІІ		пп. «е» пп. 169.1.3
Герой України, Герой Радянського Союзу, Герой Соціалістичної Праці або повний кавалер ордена Слави чи ордена Трудової Слави	2684	пп. «а» пп. 169.1.4
Особа, нагороджена чотирма і більше медалями «За відвагу»		пп. «б» пп. 169.1.4
Особа з інвалідністю I або II групи із числа учасників бойових дій на території інших країн		пп. «в» пп. 169.1.4
Особа, яку визнали репресованою чи реабілітованою		пп. «в» пп. 169.1.4

Джерело: побудовано автором на основі [43]

З 2014 року в Україні разом з ПДФО додатково стягують 1,5% військового збору, хоча й вводився цей податок тимчасово на період проведення АТО/ООС і закінчення реформування Збройних сил.

Очевидно, що під час війни скасовувати військовий збір не будуть. Ба більше, у Верховній Раді зареєстрований законопроект про збільшення військового збору до 3%.

У травні минулого року Комітет Верховної Ради з питань фінансів, податкової та митної політики дав по законопроекту свій висновок – його ухвалення призведе до збільшення доходів державного і місцевих бюджетів.

Відтоді якихось рухів по цьому документу більше не відбувалося.

Згідно з чинним законодавством, на період дії воєнного стану не підлягають оподаткуванню військовим збором доходи у вигляді грошового забезпечення військовослужбовців і працівників [1]:

- Збройних сил України;
- Національної гвардії;
- правоохоронців;
- Служби безпеки України;
- Служби зовнішньої розвідки;
- Держприкордонслужби;
- осіб рядового, начальницького складу, військовослужбовців, працівників Міністерства внутрішніх справ України, Управління державної охорони України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань;
- інших осіб на період їх безпосередньої участі в здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії російської федерації.

За загальним правилом ПДФО та військовий збір мають бути сплачені до 1 серпня року, наступного за звітним. Останні зміни до Податкового кодексу дозволяють сплатити податок протягом шести місяців після скасування або припинення воєнного стану, якщо своєчасна оплата протягом періоду дії воєнного стану неможлива [1].

Водночас чіткі строки, коли йдеться про виплату зарплати, не визначені та напряму залежать від періодичності. Сплата цих податків має відбуватися під час безпосередньої виплати або ж протягом трьох банківських днів, якщо використовується готівка.

Якщо дохід нарахований, але з поважних причин не виплачений, то ПДФО та військовий збір слід сплатити протягом місяця, наступного за місяцем, за який було нарахування.

Як зазначалось вище на фонд заробітної плати здійснюється нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ).

Під єдиним внеском розуміється консолідований страховий платіж, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування на регулярній основі та в обов'язковому порядку з метою забезпечення захисту у випадках, що передбачені законодавством, прав застрахованих осіб та членів їх сімей на отримання страхових виплат за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування [4].

ЄСВ повністю сплачується з кишені працедавця за ставкою 22%. Єдиний соціальний внесок не віднімається із заробітку працівника.

Мінімальний розмір ЄСВ – 1 474 грн, тобто 22% від мінімальної зарплати, яка цьогогоріч встановлена на рівні 6 700 грн.

Якщо працівнику нарахують зарплату за місяць нижчу за мінімальну, наприклад, 6 тис. грн, працедавець усе одно повинен сплатити мінімальний розмір ЄСВ.

В бюджетних установах може бути ставка 8,41% – для фонду оплати праці осіб з інвалідністю.

Також є ставки ЄСВ 5,3% і 5,5%. Ними користуються підприємства, створені громадськими організаціями осіб з інвалідністю.

Роботодавці зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, не пізніше 20 числа наступного місяця, окрім гірничих підприємств, вони мають сплачувати ЄСВ не пізніше 28 числа наступного місяця.

У разі отримання зарплати за кордоном не передбачена сплата особою ЄСВ. Вона може робити це добровільно, щоб їй нараховувався страховий стаж.

У такому разі сплата ЄСВ здійснюється на підставі укладеного з податковим органом договору про добровільну участь у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Фізичні особи-підприємці, самозайняті особи та члени фермерського господарства зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний квартал, до 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується єдиний внесок.

Утім, під час дії воєнного стану сплата ЄСВ відбувається щомісяця. ФОПи мають право не платити єдиний внесок за себе, але цей термін не враховуватиметься в їхній страховий стаж.

Після утримання податку з доходів фізичних осіб проводиться відрахування аліментів [4]:

- а) на 1 дитину - 25 %;
- б) на 2 дитини - 33 %;
- в) на 3 і більше - 50 %.

Підставою для утримання і переказу аліментів є виконавчі листи. Бухгалтерія реєструє одержані виконавчі листи в спеціальному журналі. Утримання аліментів здійснюється із сум заробітку за мінусом ПДФО, що утримується з нього.

По виконавчим листам за рішенням суду або фінансових органів із заробітної плати робітників та службовців утримується сума на користь третьої особи. Доставка грошових переказів одержувачу аліментів здійснюється за рахунок платника аліментів. При утриманнях із зарплати за декількома виконавчими листами за працівником у будь-якому разі повинно бути збережено 50% зарплати.

Загальна сума всіх утримань на повинна перевищувати 20% (а в окремих випадках, передбачених законодавством, - 50%) суми заробітку, який залишається після вирахувань прибуткового податку, відрахувань до Пенсійного фонду та соціального страхування на випадок безробіття. Ці обмеження не розповсюджуються на утримання із заробітної плати при стягненні аліментів на неповнолітніх дітей.

Основні проводки по нарахуванню та утриманню із заробітної плати представлені в таблиці 2.10.

**Відображення на бухгалтерських рахунках розрахунків за
заробітною платою**

№ п/п	Найменування господарської операції	Бухгалтерська проводка	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нарахована заробітна плата за ремонт основних засобів робітникам основного й допоміжного виробництва та ін.	23	61
2.	Нарахована заробітна плата інженерно-технічним працівникам і адміністративному персоналу	91,92	661
	Нарахована заробітна плата за роботи, що належать до витрат майбутніх періодів	39	661
3.	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим збутом і реалізацією продукції	93	661
4.	Нарахована оплата, пов'язана з виправленням браку продукції	24	661
5.	Нарахована заробітна плата адміністративно-господарському персоналу, робітникам за роботи зв'язаної зі збутом, працівникам посередницьких підприємств.	92,93,94	661
6.	Нараховані суми оплати праці, пов'язані з операціями по вибуттю (реалізації) основних засобів	972	661
7.	Нараховані суми за рахунок відрахувань на соціальне страхування (за лікарняними листками та ін.)	652	661
8.	Нараховані суми за рахунок відрахувань на соціальне страхування (за лікарняними листками та ін.)	23	661
9.	Нарахована заробітна плата за роботи, виконані за рахунок коштів цільового фінансування	48	661
10.	Нарахована заробітна плата за рахунок резерву наступних платежів	47	661
11.	Нарахована матеріальна допомога (оздоровча тощо)	65	661
12.	Нарахована матеріальна допомога (оздоровча тощо)	23,91,92	661
13.	Депонована заробітна плата	661	662
14.	Нарахована заробітна плата працівникам за роботу, пов'язану з ліквідацією стихійного лиха, пожеж тощо	991	661
15.	Повернуті до каси надлишки нарахованих сум (переплата)	30	661
16.	Виплачені з каси заробітна плата, суми за лікарняними листками	661	30
17.	Відрахований із заробітної плати ПДФО	661	641
18.	Відрахований із нарахованої заробітної плати єдиний соціальний внесок	661	651
19.	Відраховані із заробітної плати професійні внески	661	685
20.	Відраховані із заробітної плати перевитрачені підзвітні суми	661	372

Джерело: [19]

Сума всіх утримань за аналітичними рахунками дорівнює дебетовому обороту синтетичного рахунка 661. В кінці місяця після того, як залишки по дебету і по кредиту рахунків були занесені до Головної книги, дані із Головної

книги переносяться до Балансу підприємства.

Суми відображаються у розділі пасиву балансу «Поточні зобов'язання та забезпечення», у таких колонках, як поточні зобов'язання за розрахунками зі страхування та з оплати праці.

2.4. Облік інших виплат працівникам

Крім розрахунків з оплати праці за виконану роботу підприємство здійснює розрахунки з працівниками за іншими виплатами.

Поточні виплати працівникам включають: заробітну плату за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці; виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час); премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, тощо.

Нарахована сума виплати працівникам за роботу, виконану ними протягом звітного періоду, визнається поточним зобов'язанням.

Виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді. Виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням у тому періоді, у якому час відсутності працівника на роботі підлягає оплаті.

Премії та інші заохочувальні виплати визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками у цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат у майбутньому.

Установлюються такі види відпусток: (рис. 2.6)

Законодавством, колективним договором, угодою та трудовим договором можуть установлюватись інші види відпусток.

Тривалість відпусток визначається цим Законом, іншими законами та нормативно-правовими актами України і незалежно від режимів та графіків

роботи розраховується в календарних днях.

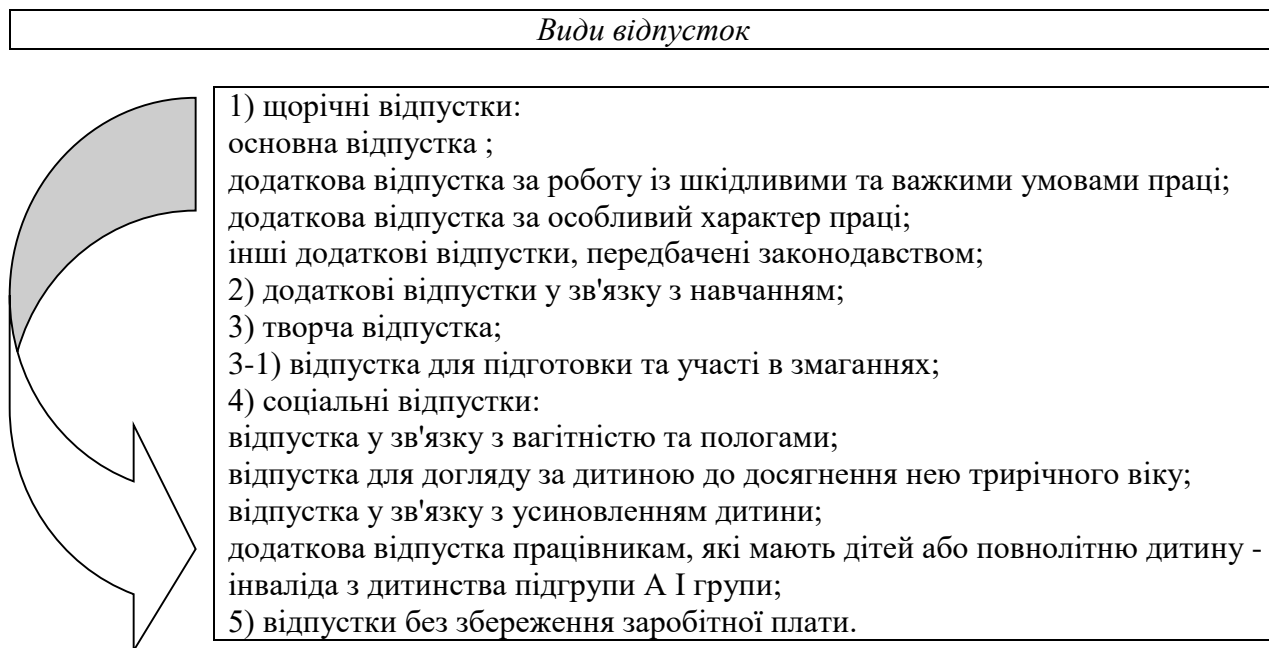


Рис. 2.6. Види відпусток [48]

Із 1 січня 2023 року з'явиться новий вид відпустки без збереження зарплати

Святкові та неробочі дні при визначенні тривалості щорічних відпусток та додаткової відпустки працівникам, які мають дітей або повнолітню дитину - інваліда з дитинства підгрупи А І групи, не враховуються.

Право працівників на відпочинок з наданням їм щорічної оплачуваної відпустки законодавчо гарантовано ст. 45 Конституції, КЗпП, Законом про відпустки та іншими нормативно-правовими актами.

Право на відпустки мають громадяни України, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями незалежно від форм власності, виду діяльності та галузевої належності, а також працюють за трудовим договором у фізичної особи (далі – підприємство).

Іноземці та особи без громадянства, які працюють в Україні, мають право на відпустки нарівні з громадянами України.

Створення резервів на оплату відпусток працівникам передбачено п. 13 НП(С)БО 11 [40]

Згідно з п. 4 П(С)БО 11, забезпечення — зобов'язання з невизначеними

сумою або часом погашення на дату балансу. Так, забезпечення створюється для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат на виплату відпусток працівникам. Суми створених забезпечень визнаються витратами (крім суми забезпечення, що включається до первісної вартості основних засобів відповідно до національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби») (п. 13 П(С)БО 11) [40].

З 24.07.2015 р. було змінено норму п. 8 розділу I П(С)БО 25, якою передбачено, що суб'єкти малого підприємництва можуть не створювати забезпечення наступних витрат і платежів (зокрема, і на виплату наступних відпусток працівникам), а визнають відповідні витрати у періоді їх фактичного понесення, а поточну дебіторську заборгованість можуть включати до підсумку балансу за її фактичною сумою. Проте до цієї дати цей резерв мали нараховувати абсолютно всі.

На кожен дату балансу залишок забезпечення потрібно переглядати і за необхідності коригувати. Нагадаємо також, що сума забезпечення на оплату відпусток підлягає обов'язковій щорічній інвентаризації, яка теж передбачає перерахунок суми резерву відпусток і коригування його в разі необхідності.

Однак якщо працівник, всупереч затвердженому на підприємстві графіку, не скористався правом на відпустку, оскільки таке право за ним зберігається у наступному році, то сума нарахованого за таким працівником резерву наприкінці поточного року не сторнується. Цей залишок резерву використовується у наступному році. [48]

Для нарахування резерву в бухгалтерському обліку використовується субрахунок 471 «Забезпечення виплат відпусток».

Отже, при створенні такого забезпечення (резерву) на підставі відповідного розрахунку здійснюється проведення:

Д-т 23, 91, 92, 93, 94, 97 К-т 471.

А при нарахуванні відпусткових робиться проведення:

Д-т 471 К-т 661.

1. Розрахунок відпускних у такому разі здійснюється у такій

послідовності [60]:

1. Визначаємо розрахунковий період. Це період, за який враховуються виплати працівнику при розрахунку середньоденної зарплати. Ним є останні 12 місяців, які передують місяцю виходу у відпустку. Наприклад, якщо працівник виходить у відпустку у лютому 2023 року, то розрахунковим періодом є лютий 2022 року — січень 2023 року;

2. Знаходимо тривалість розрахункового періоду в календарних днях. Однак не рахуємо святкові і неробочі дні, яких за рік зараз маємо 12 (див. ст. 73 КЗпП). Якщо рахувати за 12 місяців, то виходить 353 к. дні (невисокосний рік, $365 - 12 = 353$). Однак з причини воєнного стану святково-неробочі дні відсутні у період з 24 березня 2022 року (дата набуття чинності Закону № 2136) до дня закінчення воєнного стану. Через це при розрахунку відпускних для особи, яка виходить у відпустку у лютому 2023 році маємо лише один святковий день у період лютий 2022– січень 2023, а саме – 08 Березня 2022 року. Як наслідок, кількість днів розрахункового періоду – 364 к. дні ($=365 - 1$);

3. Підраховуємо всі виплати у вигляді зарплати, які були у розрахунковому періоді (спочатку без премій). Всі виплати включаємо до тих періодів, за які вони нараховані (абз. 3 Порядку № 100). Наприклад, нічні за січень мають бути включені до лютого навіть якщо їх нарахували у лютому. Однак виключаємо:

- матеріальну допомогу (як разову, так і ні);
- одноразові виплати (компенсацію за невикористану відпустку, вихідну допомогу);
- виплати, які згадуються у п. 4 Порядку № 100 (*див. пам'ятку таких виплат нижче*);
- виплати на основі цивільно-правових договорів (ЦПД).

2. 4. Включаємо до суми виплат розрахункового періоду також деякі виплати, які не вважаються зарплатою, а саме [60]:

- лікарняні (допомогу з тимчасової непрацездатності);

- декретні (допомогу по вагітності та пологам).

5. Окремо вирішуємо питання з преміями. Включати одразу до розрахункового періоду без перерахунку можна лише місячну премію, яка нарахована у тому ж місяці, до якого вона відноситься. Наприклад, премія за січень, яка нараховано у тому ж січні.

6. Визначаємо середньоденну зарплату за розрахунковий період (*формула розрахунку відпускних*). Наприклад, для 12-місячного періоду вона розраховується так:

$$\begin{array}{l} \text{Середньоденна} \\ \text{зарплата для} \\ \text{розрахунку} \\ \text{відпускних} \end{array} = \frac{\text{Виплати за розрахунковий період 12 місяців}}{365 - \text{СН дні за 12 місяців}^*}$$

**СН дні за 12 місяців – кількість діючих святково-неробочих днів за 12 місяців за ст. 73 КЗпП*

7. Обчислюємо суму відпускних: множимо середньоденну на тривалість відпустки. У тривалості відпустки не враховуємо святкові і неробочі дні.

3. Однак можуть бути й складніші ситуації у розрахунку [60]:

- працівник працює нещодавно. Він може не мати повних 12 місяців. Тоді беруться лише повністю відпрацьовані ним місяці (з першого по останнє число). Однак, якщо він почав працювати не з першого числа, але з першого робочого дня місяця — такий місяць враховуємо;

- відпустка «за свій рахунок» весь місяць (з першого по останнє число). Якщо працівник увесь місяць був у неоплачуваній відпустці, то такий місяць повністю виключаємо з розрахунку, у т.ч. і премії, надбавки тощо, які мали місце у такому місяці;

- питання відпускних та мінімальної зарплати, простою у розрахунковому періоді, неповного робочого часу, інших ситуацій з відпустками без збереження — *розглянемо далі*.

Нараховуємо та виплачемо відпускні не пізніше, ніж за 3 дні до виходу працівника у відпустку. Якщо не встигаємо, то контролюємо, аби у заяві

працівника на відпустку було прохання виплатити відпускні у найближчий час виплати зарплати (або інший зручний для обох сторін термін).

4. При розрахунку відпускних у період воєнного стану зважати слід не на дату початку воєнного стану (24 лютого 2022 року), а на дату набуття чинності Закону № 2136 (24 березня 2022 року). Хоча алгоритм розрахунку відпускних (*див. вище*) був викладений з урахуванням існуючих особливостей трудового законодавства воєнного стану, але все ж таки окремо узагальнимо у чому різниця між звичайним порядком розрахунку відпускних та «воєнним», а також назвем ще й інші особливості, які не згадували. Особливості розрахунку відпускних 2023 в умовах воєнного стану такі [60]:

5. при розрахунку відпускних віднімати святкові і неробочі дні, які потрапляють на період з 24 березня 2022 року по день закінчення воєнного стану, не потрібно. Святкові і неробочі дні зі ст. 73 КЗпП з 24 березня 2022 р. до закінчення воєнного стану у розрахунку вважаються звичайними днями. Це впливає з того що Законом № 2136 ст. 73 КЗпП «відключена», тобто не застосовується. Однак «відключені» вони лише щодо періоду дії воєнного стану, а в Порядок № 100 ніяких змін щодо їхнього неврахування не вносили. Це значить, що святкові і неробочі дні рахуємо всі, які діяли до 24 березня 2022 року та віднімаємо їх у розрахунку. Наприклад, віднімаємо 01 січня 2022, 07 січня 2022 та 08 березня 2022. Однак уже не віднімаємо 24 квітня 2022, 01 травня 2022, 09 травня 2022 і т.д., так як вони під час війни вважаються звичайними робочими днями, а не святково-неробочими днями;

6. період призупинення дії трудового договору слід виключити з розрахункового періоду. Якихось особливих роз'яснень з цього приводу немає, але ситуація аналогічна відпустці за власний рахунок, тому застосовуємо ті ж самі правила. Загальне правило — час, впродовж якого працівник не працював і за ним не зберігався заробіток виключається з розрахункового періоду;

7. період призупинення трудового договору також не зараховується й у стаж, який дає право на щорічну відпустку – зверніть увагу й на це.

Причина в тому, що за такий період працівник не отримує ніяких виплат, тому період призупинення трудового договору не відповідає вимогам ст. 9 Закону «Про відпустки» від 15.11.1996 р. № 504;

8. із розрахункового періоду слід також виключити час, за який відсутні дані про нараховану заробітну плату працівника внаслідок проведення бойових дій під час дії воєнного стану (оновлений абз. 6 п. 2 Порядку № 100 з Постанови № 486). Мається на увазі ситуація відсутності облікових даних. Наприклад, працівник перевівся з філії, яка розташована зараз (чи була розташована) в зоні активних бойових дій, куди прилетів снаряд і знищив усі документи по зарплаті, або ж до них просто немає доступу. Що й скільки нараховували — невідомо. Отже, такі дні просто слід виключити з розрахунку [60].

Крім оплати відпусток підприємство нараховує та виплачує працівникам допомогу по тимчасовій непрацездатності, допомогу при народженні дитини, допомогу на поховання.

Для того, щоб вірно розрахувати грошові кошти, які необхідно сплатити за лікарняними 2023 року, уповноважена особа на підприємстві повинна знати розрахунковий період, а саме проміжок, з якого складається виплата. Розрахунковий період складається з середньоденної заробітної плати, а ще залежить від терміну праці співробітника в компанії: менш як 1 календарний місяць – рахуємо фактично відпрацьований час; від 1 місяця до 1 року праці за трудовим договором – рахуються повні календарні місяці праці; понад 1 рік – враховуються 12 місяців, що були відпрацьовані до місяця настання непрацездатності. Якщо співробітник захворів у свій перший день виходу на роботу, то нарахування лікарняних 2023 року проводиться, виходячи з величини його окладу. На противагу розрахунку відпускних, дія положення про воєнний стан не вплинула на механізм обчислення листків непрацездатності 2023 року. Розрахунок відбувається у днях за календарем без винятку святкових та вихідних днів. Тобто повні 12 календарних місяців дорівнюють 365 днів (366 днів у високосному році, коли у лютому 29 днів)

[30].

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків щодо допомоги по тимчасовій непрацездатності представимо в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11

Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків щодо допомоги з тимчасової непрацездатності

Господарські операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Відображено оплату працівникам за перших п'яти днів непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів підприємства	949	663
2. Нараховано суму матеріального забезпечення – допомоги по тимчасовій непрацездатності, що здійснюється за рахунок Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності	378	663
3. Надійшли грошові кошти на рахунок підприємства для виплати допомоги працівникам	311	378
4. Виплачено працівникам допомогу по тимчасовій непрацездатності з каси	663	301

Попри воєнний стан в країні уряд у 2023 році продовжує надавати матеріальну допомогу для дітей-сиріт, дітей з інвалідністю, багатодітних сімей, одиноких матерів і родин із новонародженими дітьми.

Соціальну допомогу від держави можуть отримати батьки, опікуни, піклувальники та й самі діти [4].

Допомога у зв'язку з вагітністю та пологами. Декретні виплати нараховуються жінкам (навіть неповнолітнім), які не застраховані у державній системі соціального страхування.

Розмір допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами:

- загальний — 100% середньомісячного доходу жінки з розрахунку на місяць;

мінімальний розмір — 25% від прожиткового мінімуму для працездатної особи на місяць. [4].

Розмір декретних жінки, яка офіційно працює, залежить від її заробітку за останні 12 календарних місяців роботи перед декретною відпусткою. Для безробітної допомогу визначатимуть на основі допомоги по безробіттю.

Допомога при народженні дитини. Оформити допомогу можна протягом 12 місяців з дня народження дитини, протягом періоду дії карантину і ще одного місяця після його завершення.

Розмір допомоги при народженні дитини фіксований та однаковий для всіх (попри кількість дітей, які виховуються в сім'ї) — 41 280 грн.

Виплата здійснюється одноразово у сумі 10 320 грн, а решта допомоги виплачується протягом наступних 36 місяців — по 860 грн щомісяця [4].

Бейбі-бокс: як отримати «пакунок малюка» або грошову компенсацію за нього

У 2023 році в Україні продовжує діяти урядова програма «пакунок малюка» — одноразова допомога при народженні дитини. Її можна отримати як у натуральній, так і грошовій формі.

Одноразова натуральна допомога «пакунок малюка» видається закладом охорони здоров'я при народженні дитини.

Грошова компенсація розміром 6300 грн призначається у разі звернення батьків не пізніше ніж через 12 місяців з дня народження дитини.

- Відповідно до статті 27 Закону України Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування допомогу на поховання в Україні також надають у разі смерті членів сім'ї, які перебували на утриманні застрахованої особи. До членів сім'ї, належать [15]:

- дружина (чоловік);

- діти, брати, сестри та онуки, які не досягли 18 років або старші цього віку, якщо вони отримали інвалідність до 18 років (брати, сестри та онуки — за умови, що вони не мають працездатних батьків), та студенти та учні середніх професійно-технічних та вищих навчальних закладів з денною формою навчання — до 23 років;

- батько, матір;

- дід та баба за прямою лінією спорідненості.

- Щоб отримати допомогу, необхідно мати такі документи [15]:

- заява про виплату допомоги на поховання;

- паспорт громадянина України або інший документ, що посвідчує особу;
- довідка про смерть або витяг з Державного реєстру актів цивільного стану громадян про смерть для отримання допомоги на поховання;
- свідоцтво про смерть або інший документ, що підтверджує факт смерті (подається, якщо пенсіонер помер за межами України та реєстрація смерті проведена компетентними органами іноземної держави).

Якщо помер пенсіонер, необхідно звернутися до будь-якого сектору обслуговування громадян Пенсійного фонду України.

У ПФУ зазначили, що і ВПО, і люди з тимчасово окупованих територій можуть звертатися до будь-якого пенсійного фонду України.

Адже під час воєнного стану немає жодної прив'язки до місця реєстрації померлого. Тому за наданням допомоги можна звертатися до зручного ПФУ.

- У такому випадку необхідно подати такі документи [15]:
- документ, що підтверджує особу заявника;
- заяву про виплату допомоги на поховання;
- витяг із Державного реєстру актів цивільного стану громадян про смерть для отримання допомоги на поховання, або документ, що підтверджує факт смерті.

Розмір допомоги – двомісячна пенсія, яку отримував пенсіонер на час смерті.

Якщо померлий є пенсіонером з числа військовослужбовців, то розмір допомоги – тримісячна пенсія. Зверніть увагу, що допомога на поховання не виплачується, якщо поховання пенсіонера здійснено за рахунок держави.

Для отримання допомоги на поховання необхідно звернутися до будь-якого сервісного центру Пенсійного фонду України.

Якщо померла особа, яка не досягла пенсійного віку на момент смерті, не працювала, не перебувала на службі, не зареєстрована у центрі зайнятості, необхідно звернутися до місцевих органів влади за останнім місцем проживання померлого.

Розмір допомоги на поховання встановлює орган місцевого

самоврядування, і у різних регіонах він може бути різний.

Якщо померла безробітна особа, необхідно звернутися до центру зайнятості за місцем перебування безробітного на обліку.

Для отримання допомоги на поховання особи, яка померла на непідконтрольній території або на території, де ведуться бойові дії, необхідно підтвердити факт смерті.

Для його встановлення необхідно звернутися до суду за місцем проживання заявника з заявою про встановлення факту смерті особи на відповідній території, в якій зазначити:

- факт, який заявник просить встановити та з якою метою;
- причини неможливості одержання або відновлення документів, що посвідчують цей факт [15].

До заяви необхідно додати:

- докази, що підтверджують викладені заявником обставини (наприклад, письмові свідчення очевидців, фото з місця поховання, примірник колективного акту про настання смерті);
- довідку про неможливість відновлення втрачених документів (наприклад, письмова відмова органів державної реєстрації актів цивільного стану).

Отже, крім розрахунків з оплати праці за виконану роботу підприємство здійснює розрахунки з працівниками за іншими виплатами. Такі виплати працівникам включають: виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки, лікарняні та інший оплачуваний невідпрацьований час); премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, різного роду допомоги тощо. Нарахована сума виплат працівникам визнається поточним зобов'язанням.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

3.1. Методичні підходи до аналізу за виплатами працівникам

З переходом України до інноваційного шляху розвитку відбулося усвідомлення вирішальної ролі розумових та творчих здібностей працівників в кінцевих результатах діяльності. Щоб залучити найманих робітників з високим рівнем кваліфікації та досвідом роботи, необхідно створити відповідні умови, перша з яких полягає у забезпеченні належного рівня зарплати, який має відповідати результативності їх роботи.

У зв'язку з цим важливою складовою економічного аналізу на кожному підприємстві являється аналіз виплат працівникам, головною метою якого є визначення доцільності форм та систем оплати праці, що використовуються на підприємстві, усунення нераціональних затрат, у випадку їх наявності, й пошук резервів поліпшення використання трудового потенціалу підприємства задля нарощення обсягів виробництва при збереженні якісних показників [2].

На кожному етапі розвитку суспільства ефективне функціонування суб'єктів господарювання забезпечувалось достатнім рівнем ресурсів, використання яких сприяло створенню суспільних благ. Тому дослідження питань оцінки й аналізу використання ресурсів було завжди у центрі уваги науковців. Провести повноцінний аналіз використання трудових ресурсів, зростання продуктивності праці неможливо без адекватної оцінки витрат на оплату праці.

Питання аналізу виплат працівникам досліджувалось у працях багатьох вчених, проте на сьогодні недостатня увага приділена послідовності проведення економічного аналізу за виплатами працівникам. Тому при розгляді даного питання дослідимо організацію економічного аналізу за виплатами працівникам для оцінки ефективності їх здійснення.

Основні завдання аналізу виплат працівникам відобразимо на рис. 3.1.

Економічний аналіз виплат працівникам, що здійснюється на

підприємстві, повинен мати належну інформаційну базу.

ЗАВДАННЯ АНАЛІЗУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ



Рис. 3.1. Основні завдання аналізу виплат працівникам [35; 16]

Результати аналізу в значній мірі залежать від достовірності та повноти інформаційної бази, яка використовується під час його проведення і є відображенням тих чи інших подій господарської діяльності досліджуваного підприємства. Перелік інформаційних джерел, котрі можуть бути застосовані у процесі здійснення аналізу витрат на оплату праці персоналу, наведено у табл. 3.1.

Використання внутрішньої позаоблікової інформації, зокрема, наказів керівників підприємства, дає можливість отримати дані про дозвіл на видачу матеріальних допомог як у грошовій, так і у негрошовій формі та інші заходи

соціальної політики, що проводилось на підприємстві.

Таблиця 3.1

Інформаційна база для проведення економічного аналізу виплат працівникам

№	Група	Джерела інформації
Нормативно-планові дані		
1.	Планово-нормативна	норми і нормативи витрат праці та заробітної плати, соціально-економічні норми і нормативи, кошториси витрат на соціальну діяльність, законодавчі акти, колективні договори та угоди, поточні та перспективні плани соціальної діяльності підприємства
Облікові дані		
2.1	первинні документи	ВКО, акти на списання матеріальних цінностей, рахунки, довідки та розрахунки бухгалтерії, розрахунково-платіжні відомості, маршрутні листи, накази по підприємству про прийняття на роботу та звільнення, листки з обліку кадрів, особові картки працівників, табелі обліку використання робочого часу, наряди на відрядні роботи, рапорти про виробіток, відомості обліку депонованої заробітної плати, особові картки, розпорядження про відпустки, платіжні відомості, наряди, акти приймання-передачі робіт, лікарняні листи тощо
2.2	рахунки бухгалтерського обліку	23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» у частині сум нарахованої заробітної плати та відрахувань, 471 «Забезпечення виплат відпусток», 472 «Додаткове пенсійне забезпечення», 65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 64 «Розрахунки за податками та платежами» в частині обов'язкових утримань із заробітної плати»
2.3	облікові реєстри	Журнали ордера та зведені відомості
2.4	фінансова звітність	ф.№1 «Баланс», ф.№2 «Звіт про фінансові результати», Звіт про рух грошових коштів (форма № 3), Звіт про власний капітал (форма № 4) ф.№5 «Примітки до річної фінансової звітності», Додаток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» (форма № 6)
2.5	статистична звітність	ф. № 1- Форма № 1-ПВ (місячна) «Звіт із праці», Форма № 1-ПВ (квартальна) «Звіт із праці», Форма № 1-ПВ (умови праці) (один раз на два роки) «Звіт про умови праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці»
Позаоблікові дані		
3.1	Внутрішні	накази, довідки про перевірки, акти ревізій, протоколи нарад тощо.
3.2	Зовнішні	звітні дані споріднених підприємств, збірники статистичних матеріалів як вітчизняних так і закордонних установ про соціальну сферу та діяльність
3.3	Дані спостережень аналітика	огляд приміщень соціального призначення, спостереження за здійсненням охорони праці на робочих місцях, опитування працівників підприємства тощо
3.4	Інші джерела	Штатний розклад, мотиваційні картки, протоколи виробничих нарад, оперативна звітність цехів, відділів, служб підприємства, матеріали хронометражу та фотографій робочого дня, попередні результати аналогічних досліджень, податкова звітність

Джерело: побудовано автором на основі літературних джерел [16; 35; 48; 49; 54]

Довідки про результати раніше проведених перевірок нададуть

інформацію про здійснення заходів соціальної політики на підприємстві.

Зовнішня інформація є джерелом даних про соціальну політику на інших підприємствах. При аналізі ця інформація може використатись як пропозиції для поліпшення наявного стану підприємства, що перевіряється.

Узагальнивши наведене вище можна зробити висновки про те, що на перший погляд, великий обсяг джерел інформації не надає достатніх даних про здійснені соціальні заходи на підприємстві та понесені на це витрати. Причина полягає в тому, що соціальна діяльність підприємства не є його основною діяльністю і не деталізується на такому рівні як виробнича.

Фінансова звітність теж не є соціально спрямованою і містить лише зведену інформацію про витрати соціального характеру. Таким чином, недостатня інформаційна база знижує якість результатів проведеного аналізу, негативно впливає на їх точність та достовірність.

Крім наведених вище, можуть використовуватися й інші джерела інформації, що містять відомості про витрати трудових ресурсів на утримання підприємства залежно від поставлених завдань. Наведені джерела інформації використовуються для проведення ретроспективного аналізу. Оперативний аналіз проводиться за даними бухгалтерського обліку на підставі даних первинних документів. Прогнозний аналіз ефективності використання трудових ресурсів застосовується при оцінці відповідних альтернативних управлінських рішень [7].

Економічний аналіз виплат працівникам, як і кожен процес наукового дослідження, здійснюватися за допомогою прийомів, зображених на рисунку (рис. 3.2).

Розглянемо більш детально зазначені вище методичні прийоми.

1. Розрахунково-аналітичні:

- порівняння; для того, щоб даний методичний прийом був ефективно використаний він має відповідати двом загальним вимогам. По-перше, порівнювати необхідно лише ті явища, між якими може існувати відповідно об'єктивна схожість. По-друге, для пізнання об'єктів їх порівняння повинні

здійснюватися за найбільш важливими, істотними ознаками [7];

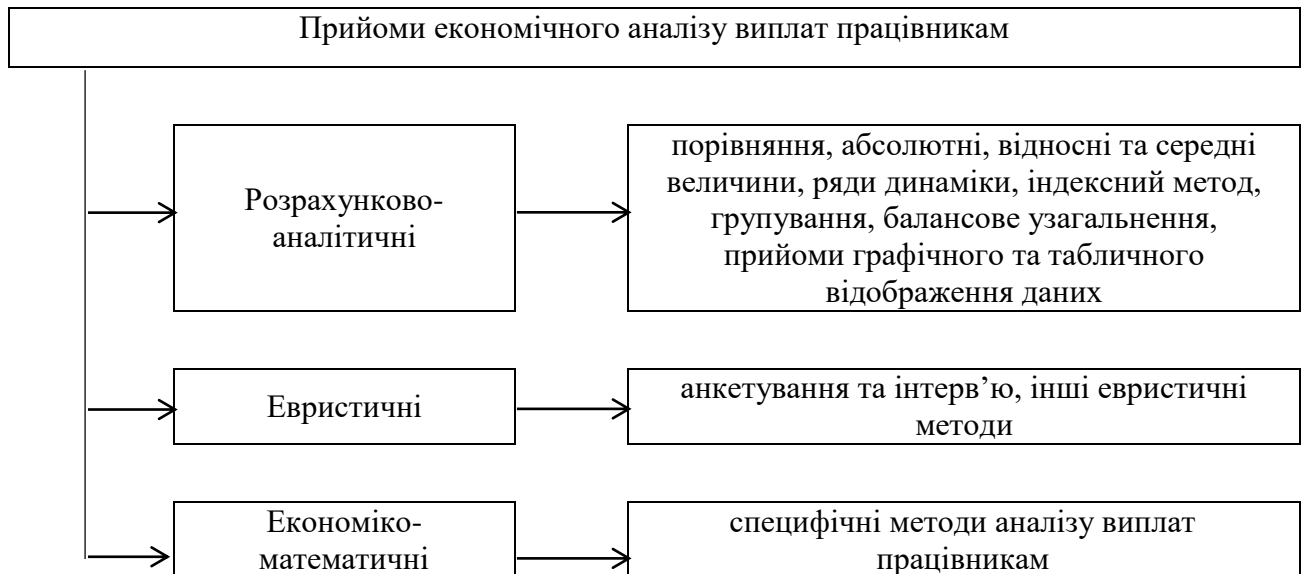


Рис. 3.2. Прийоми економічного аналізу виплат працівникам

Джерело: побудовано автором на основі літературних джерел [16; 35]

- абсолютні, відносні та середні величини - економічні явища, що вивчаються у процесі аналітичних досліджень мають, як правило, кількісну визначеність, яка виражається в абсолютних та відносних величинах. При аналізі виплат працівникам аналітиком використовуються натуральні та вартісні показники вимірники. [7];
- ряди динаміки - застосовуються лише при довгостроковому, ретроспективному аналізі виплат працівникам. А саме, ряди динаміки можна будувати для аналізу зміни ефективності використання складових людського капіталу принаймні за рік, та проводити їх аналіз;
- індексний метод використовується для вивчення динаміки показників, виміру впливу окремих факторів формування людського капіталу;
- групування - узагальнює інформацію, наприклад, групує всі витрати, понесені підприємством на збільшення людського капіталу;
- балансове узагальнення - має застосування при визначення забезпеченості підприємства необхідним освітньо-кваліфікаційним рівнем персоналу;

- прийоми графічного та табличного відображення даних - для кращого сприйняття та розуміння економічних явищ і процесів, та тенденцій і закономірностей їх зміни та розвитку використовуються графічні прийоми. З цією метою також використовуються й таблиці.

- 2. Евристичні [7]:

- анкетування та інтерв'ю - використовуються при аналізі ефективності використання людського капіталу, а саме для визначення рівня вмотивованості працівників. Саме аналітиком може бути розроблена відповідна анкета для заповнення працівниками підприємства, щоб визначити їх рівня віддачі людського капіталу;

- 3. Економіко-математичні. Збільшення об'єктів аналітичного дослідження та функцій управління вимагає удосконалення економічного аналізу на основі застосування економіко-математичних методів. До переваг даних методів варто віднести прискорення проведення економічного аналізу, більш повне дослідження впливу факторів на результат. Однак їх використання вимагає підвищення освітнього рівня аналітика, адже він повинен досконало ними володіти.

4. Специфічні методи аналізу виплат працівникам: оцінка ефективності використання людського капіталу. Людський капітал невідокремлений від свого носія – людини. Тому існує зв'язок між психологічним станом особи та рівнем віддачі її особистого людського капіталу. Тому, у певному розумінні, аналітик, що здійснює аналіз ефективності використання людського капіталу підприємства має бути психологом. Знати відповідні закони та закономірності психології, вміти проводити оцінку «психологічного клімату» підприємства [21].

Підсумовуючи вищезазначене, варто наголосити на тому, що при проведенні аналізу розрахунків за виплатами працівникам варто звертати увагу на неформальні методи дослідження. А саме, безпосередньо спілкуватися з працівниками підприємства вести активне спостереження за їх поведінкою (інколи навіть без їх відома), проводити різні анкетування, використовувати

методи психологічного аналізу. Безперечно це вимагає більшого рівня знань у самого аналітика, однак за даних умов буде забезпечено повний та достовірний аналіз облікової ділянки.

Визначивши та проаналізувавши методичне забезпечення економічного аналізу виплат працівникам зобразимо схематично етапи його проведення на рисунку 3.3.

На першому етапі здійснюється аналіз забезпеченості трудовими ресурсами, визначається освітній рівень персоналу, рівень здоров'я та рівень забезпечення інформацією [21]. Оцінка освітнього рівня, рівня здоров'я та рівня забезпеченості інформацією персоналу необхідно провести в частині порівняння обов'язків, які повинен виконувати працівник, з фактичними можливостями працівника їх виконувати, так як відповідно до кожної посади встановлюються окремі види вимог щодо освітнього рівня, то існують обмеження, щодо виконання завдань у зв'язку з рівнем здоров'я працівника (чи може він виконувати поставленні завдання), а також забезпеченість інформацією щодо виконання обов'язків, так як при її відсутності завдання можуть бути виконані неналежним чином і принести збитки для підприємства.



Рис. 3.3. Етапи економічного аналізу виплат працівникам

Джерело: побудовано автором на основі літературних джерел [16; 35]

Другим етапом є оцінка ефективності використання людських ресурсів.

При проведенні економічного аналізу виплат працівникам необхідно брати до уваги наступне:

- людський ресурс потребує реальних витрат на створення та розвиток (витрати на навчання, медичне обслуговування, створення умов для реалізації людських здібностей);

- продукт праці людини збільшує національне багатство на макрорівні і прибуток підприємства на мікрорівні;

- людський ресурс виступає таким, що збільшує вартість підприємства [35].

Третім етапом є аналіз витрат на оплату праці. Оцінка ефективності використання трудового потенціалу, збільшення продуктивності праці слід вивчати нерозривно з витратами на оплату праці. Зростання виробітку працівників передбачає підвищення їх заробітної плати. Однак кошти на оплату праці слід використовувати так, щоб темпи підвищення продуктивності праці випереджали темпи зростання її оплати. Тільки за такої умови створюються реальні можливості для нарощування темпів розширеного виробництва.

Для визначення конкретної послідовності проведення аналізу витрат на оплату праці проаналізуємо погляди різних вчених.

Зокрема, більшість вчених пропонують проводити оцінку використання фонду заробітної плати персоналу та впливу окремих факторів на зміну суми оплати праці по етапах. Такий підхід дозволяє визначити резерви зниження витрат на оплату праці та пошук шляхів найбільш раціонального співвідношення рівня продуктивності праці та понесених витрат на її оплату. Менш важливими, на думку вчених, є визначення резервів економії заробітної плати, розрахунок абсолютного та відносного відхилення фонду заробітної плати, аналіз структури заробітної плати працівників і встановлення відповідності між темпами зростання середньої заробітної плати та продуктивністю праці. Однак, оцінка структури оплати праці за категоріями працівників обумовлює визначення раціонального розподілу коштів між

ними. Щодо аналізу відповідності між темпами зростання середньої заробітної плати та продуктивністю праці, то вважаємо його не менш важливим, оскільки володіючи такою аналітичною інформацією можна приймати рішення щодо розширення обсягів виробництва [35].

Четвертим етапом є аналіз факторів, що впливають на зміну обсягу виплат працівникам.

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

Найважливішими показниками є:

1. Зміна середньооблікової чисельності працівників підприємства.
 2. Зміна рівня середньої заробітної плати працівників.
 3. Зміна рівня реальної заробітної плати.
 4. Інфляція протягом досліджуваного періоду.
- Зміни в складі персоналу підприємства [7]:

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

Оцінка впливу змін у складі персоналу підприємства здійснюється методом відсоткових чисел, виходячи з визначення питомої ваги окремих категорій персоналу та рівня оплати їх праці в звітному та порівняльному періодах.

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

Для оцінки ефективності виплат працівникам слід з'ясувати забезпеченість підприємства персоналом, робочими місцями; вивчити ефективність витрат підприємства на збільшення вартості людського капіталу та використання коштів на оплату праці. Для вирішення окреслених

аналітичних завдань вважаємо доцільно дотримуватися таких основних напрямів економічного аналізу виплат працівникам:

- аналізу забезпеченості трудовими ресурсами;
- оцінки ефективності використання людського капіталу;
- аналізу витрат на оплату праці;
- стратегічного аналізу виплат працівникам [7]:

Задля забезпечення інформаційних запитів різних користувачів удосконалено методику організації аналізу виплат працівникам, напрямами якої передбачено аналіз забезпеченості трудовими ресурсами, оцінку ефективності використання людського капіталу, аналіз витрат на оплату праці, а також аналіз факторів, що обумовили зміну обсягу фонду оплати праці. Дотримання такої послідовності забезпечить оцінку ефективності здійснення виплат працівникам.

3.2. Відображення розрахунків за виплатами працівникам у фінансовій, статистичній та податковій звітності підприємства

Завершальним етапом облікового процесу та інформаційним забезпечення для проведення аналізу, є складання фінансової звітності, що містить інформацію про стан активів та джерел їх утворення, фінансових результатів, грошові потоки та стан власного капіталу на певну дату.

Інформація щодо розрахунків з оплати праці ПрАТ «Дружба» відображається на певну дату у наступних формах фінансової звітності:

- зобов'язання, пов'язанні з виплатами працівникам у Балансі (Звіті про фінансовий стан);
- витрати на оплату праці як складові елементів загальних витрат у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід).

Важивість достовірності даних про витрати підкреслено у роботах О.В. Левицької, яка визначила систему обліку чистого прибутку, що інтегрує інформацію про доходи та витрати підприємства задля визначення фінансового результату [28].

У наукових працях значна увага приділяється виплатам після закінчення трудових відносин, які відповідно до МСФЗ 26 включають програми з розрахованим внеском та програми з визначеними виплатами. Визначення витрат за такими програмами доцільно здійснювати за допомогою актуарних оцінок. Науковці відмічають, що через малорозвиненість інститутів незалежного оцінювання та недоцільність понесення витрат на таке оцінювання зумовлює незацікавленість суб'єктів господарювання у формуванні достовірної інформації про зазначені виплати [50].

На підставі принципу повного висвітлення для прийняття зважених управлінських рішень щодо розрахунків з оплати праці не достатньо розглядати вказаний об'єкт з позиції витрат та зобов'язань підприємства, що зазначають показники Балансу (Звіту про фінансовий стан) та Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), оскільки ці дані відображають фактичні наслідки здійснених операцій [6].

У табл. 3.2 подано інформацію про відображення розрахунків з оплати праці у фінансовій звітності.

Таблиця 3.2

Відображення даних про розрахунки з оплати праці у фінансовій звітності ПрАТ «Дружба»

Показники фінансової звітності	Синтетичний рахунок	Код рядка
<i>Форма №1 «Баланс (Звіт про фінансові результати)»</i>		
Поточна кредиторська заборгованість за:		
Розрахунками з бюджетом (у частині ПДФО та ВЗ)	64	1620
Розрахунками зі страхування (у частині розрахунку з ЄСВ)	65	1625
Розрахунками з оплати праці	66	1630
<i>Форма №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»</i>		
Витрати з оплати праці	91, 92, 93, 94	2050, 2130, 2150, 2180, 2505
Відрахування на соціальні заходи	91, 92, 93, 94	2130, 2150, 280, 2510

Джерело: побудовано на основі [19]

ПрАТ «Дружба» складає та подає форми статистичної звітності, у яких відображаються показники, що характеризують чисельність працівників,

використання робочого часу, виплати заробітної плати.

Зважаючи на оподаткування оплати праці товариство подає податкову звітність, зокрема форму №1-ДФ, де відображається нарахування та фактична сплата ПДФО (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Інформація щодо розрахунків з оплати праці у складі статистичної та податкової звітності

Звітність	Зміст показників
<i>Статистична звітність</i>	
Форма № 1-ПВ	Містить інформацію щодо спостереження за виплатою заробітної плати, чисельністю працівників, використанням робочого часу
Форма № 6-ПВ	
<i>Податкова звітність</i>	
Форма № 1-ДФ	Відображає інформацію про нарахування та сплату податку на доходи фізичних осіб до бюджету

Джерело: побудовано на основі [19; 55; 43]

Зважаючи на те, що значний обсяг інформації про розрахунки з оплати праці, формується у системі бухгалтерського обліку виплат працівникам, що підтверджує певну міру її достовірності. Фінансова та податкова звітність відповідно до норм національних стандартів (положень) бухгалтерського обліку та податковим законодавством складається на підставі даних, накопичених в результаті здійснення облікових процедур.

Фінансова звітність містить показники щодо розрахунків з оплати праці, але не містить інформацію щодо облікового забезпечення праці та її оплати, що не забезпечує інформацією процес прийняття кадрових рішень. У свою чергу порядок складання та подання статистичної звітності регламентовано Законом України «Про державну статистику». Згідно якого всі юридичні особи незалежно від форм власності подають достовірні первинні дані для проведення держаних статистичних спостережень.

3.3. Організація та методика здійснення аналізу розрахунків за виплатами працівникам

Аналіз розрахунків з оплати праці є невід'ємною частиною і однією з

дуже важливих функцій управління, яке постійно удосконалюється на основі впровадження нових форм економічно-математичних методів та сучасної обчислювальної техніки.

Джерелами інформації для проведення аналізу є звіти: ф.№1–ПВ «Звіт з праці», ф.№3–ПВ «Звіт про використання робочого часу», ф.№1–ПВ «Звіт підприємства по продукції», та ф.№2 річної фінансової звітності «Звіт про фінансові результати».

Оплату праці аналізують у двох напрямках: аналіз фонду оплати праці, як елемент витрат на виробництво; аналіз оплати праці за окремими статтями калькуляцій.

Перед аналізом фонду оплати праці проведемо аналіз наявності трудових ресурсів, їх зміни і стану (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Наявність та рух трудових ресурсів в ПрАТ «Дружба»

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення, (+,-)	
				від базисного року	від проміжного року
Середньоспискова чисельність працівників, чол.	28	45	41	13	-4
Прийнято на роботу нових працівників протягом року, чол.	20	2	5	-15	3
Вибуло працівників протягом року	3	6	2	-1	-4
в т.ч. з неповажних причин	1	1	1	-	-
Коефіцієнт обороту					
а) з приймання	0,71	0,04	0,12	-0,59	0,08
б) зі звільнення	0,11	0,13	0,05	-0,06	-0,08
Коефіцієнт плинності кадрів	0,04	0,02	0,02	-0,01	0,00
Коефіцієнт загального обороту	0,82	0,18	0,17	-0,65	-0,01

Джерело: побудовано за даними ПрАТ «Дружба»

З даних таблиці бачимо, що кількість трудових ресурсів на підприємстві за досліджуваний період зросла (з 28 в 2020 р. до 41 в 2022 р.), відбувався їх рух у вигляді звільнення працівників з роботи, тенденції відображають показники - коефіцієнт зі звільнення та коефіцієнт плинності кадрів.

Далі проведемо аналіз використання трудових ресурсів в ПрАТ «Дружба» (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Аналіз використання трудових ресурсів в ПрАТ «Дружба»

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення (+,-)
<i>Вихідні дані:</i>				
Дохід від реалізації продукції, тис. грн.	112539,0	213849,0	26196,0	-86343
Фонд оплати праці, тис. грн.	2230	5054	5216	2986
Фонд відправ. робочого часу, люд. – год.	91230	152367	147600	56370
Середньорічна чисельність працівників, чол.	28	45	41	13
<i>Розрахунок показників:</i>				
Продуктивність праці, тис. грн.:	4019,25	4752,20	638,93	-3380,32
Середня заробітна плата, тис. грн.:	79,64	112,31	127,22	47,58

Джерело: побудовано за даними ПрАТ «Дружба»

З даних таблиці бачимо, що продуктивність праці зменшилась на досліджуваному підприємстві, а середня заробітна плата зросла, що є негативним свідченням ефективного використання трудових ресурсів.

Фонд оплати праці в ПрАТ «Дружба» складається з фонду основної заробітної плати, фонду додаткової заробітної плати і інших заохочувальних і компенсаційних виплат.

Аналіз фонду оплати праці відобразимо в таблиці 3.6.

З даних таблиці видно, що фонд оплати праці в 2022 році, в порівнянні з 2020 роком збільшився на 2986 тис.грн, тобто на 133,9 %. Фонд основної заробітної плати зріс на 2687,4 тис.грн, тобто на 133,9 % у порівнянні з базисним роком. Фонд додаткової заробітної плати зріс на 298,6 тис.грн, тобто на 133,9 % у порівнянні з базисним роком.

Щодо складу додаткового фонду оплати праці, слід зазначити, що премії та винагороди за досліджуваний період зросли на 22 тис. грн. або на 48,9 %. Заохочувальні та компенсаційні виплати зросли на 20 тис. грн. (+64,52 %) і зросла також оплата за невідпрацьований час – на 43,6 тис. грн. або на 45,81%.

Отже, фонд оплати праці за 2020 рік збільшився за рахунок зростання фонду основної заробітної плати та фонду додаткової заробітної плати.

В зв'язку із збільшення фонду основної заробітної плати зросли відповідно такі показники як:

Таблиця 3.6

**Аналіз складу фонду оплати праці та середньої заробітної плати в
ПрАТ «Дружба»**

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхи- лення (+,-)	Темп зміни
Фонд оплати праці, тис. грн.	2230	5054	5216	2986	233,90
в тому числі :					
Фонд основної зарплати	2007	4548,6	4694,4	2687,4	233,90
Фонд додаткової заробітної плати	223	505,4	521,6	298,6	233,90
в тому числі :					
премії та винагороди	45	58	67	22	148,89
заохочувальні та компенсаційні виплати	31	47	51	20	164,52
оплата за невідпрацьований час	95,2	92,8	138,8	43,6	145,80
Середньооблікова чисельність, чол.	28	45	41	13	146,43
Заробітна плата одного працівника, грн.:					
Середньорічна	79642,9	112311,1	127219,5	47576,7	159,7
Середньомісячна	4563,3	8804,0	8632,7	4069,3	189,2
Середньоденна	221,2	312,0	353,4	132,2	159,7
Середньогодинна	27,7	39,0	44,2	16,5	159,7

Джерело: побудовано за даними ПрАТ «Дружба»

- середньорічна заробітна плата одного працівника, грн. – на 47576,7 грн.
 - середньомісячна заробітна плата одного працівника, грн. – на 4069,3 грн
 - середньоденна заробітна плата одного працівника, грн. – на 132,2 грн.
 - середньогодинна заробітна плата одного працівника, грн. – на 16,5 грн.
- На рис. 3.4-3.6 представимо питому вагу цих фондів у складі фонду оплати праці.

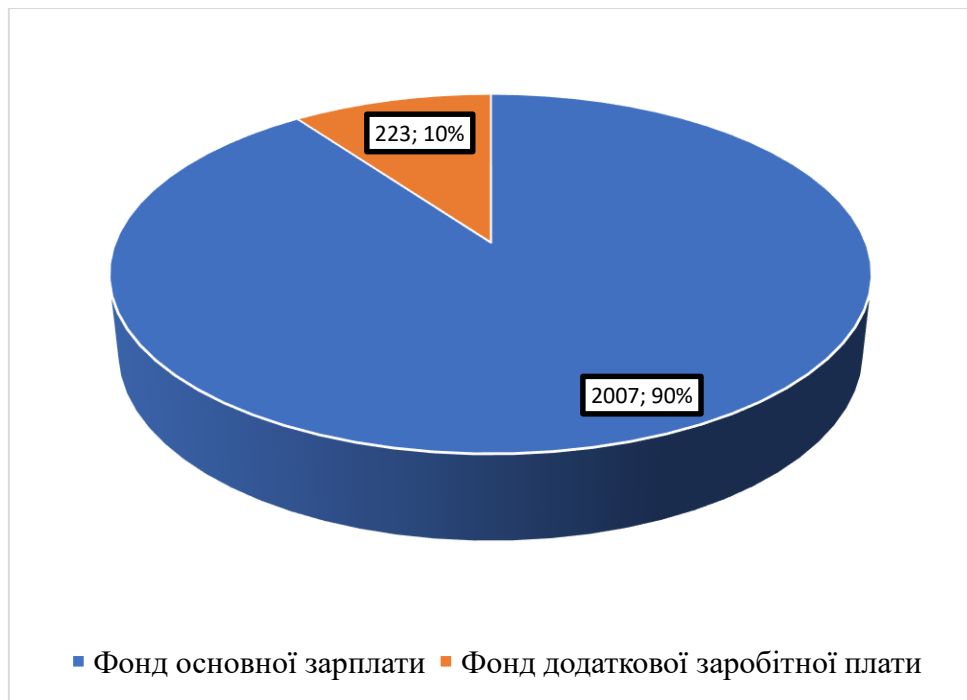


Рис. 3.4 Структура фонду оплати праці в *ПрАТ «Дружба»*, 2020 р.
Джерело: побудовано за даними ПрАТ «Дружба»

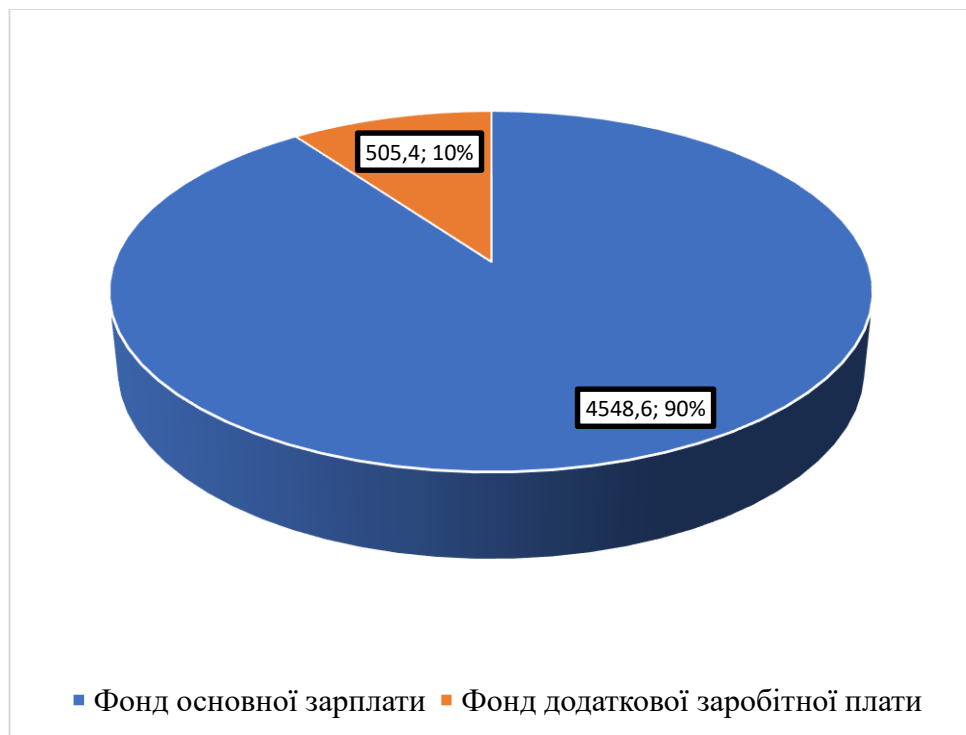


Рис. 3.5. Структура фонду оплати праці *ПрАТ «Дружба»*, 2021 р.
Джерело: побудовано за даними ПрАТ «Дружба»

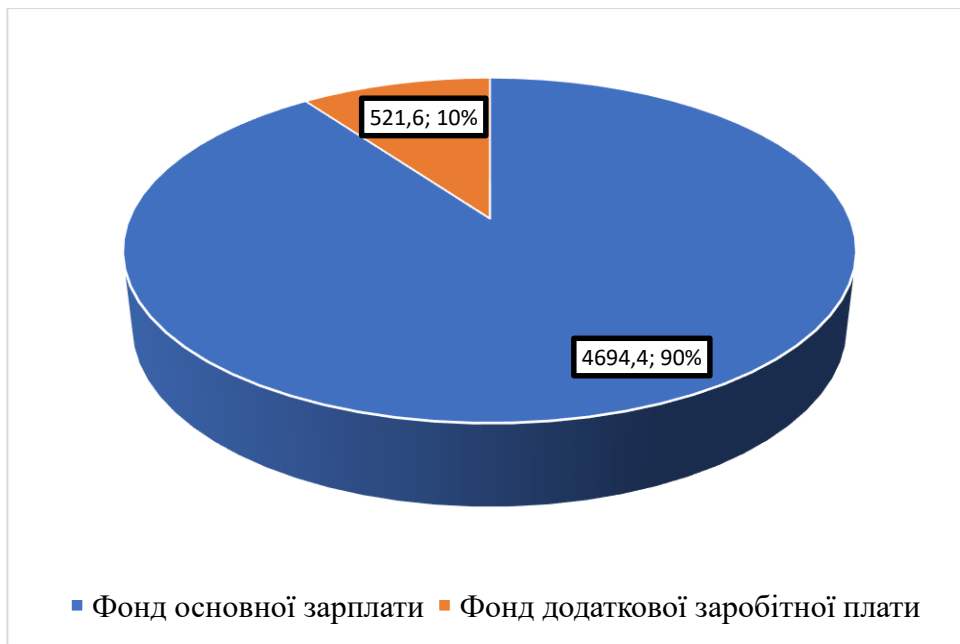


Рис. 3.6. Структура фонду оплати праці в ПрАТ «Дружба», 2022 р.

Джерело: побудовано за даними ПрАТ «Дружба»

Динаміку змін середньої заробітної плати в ПрАТ «Дружба» наглядно зобразимо на рис. 3.7.

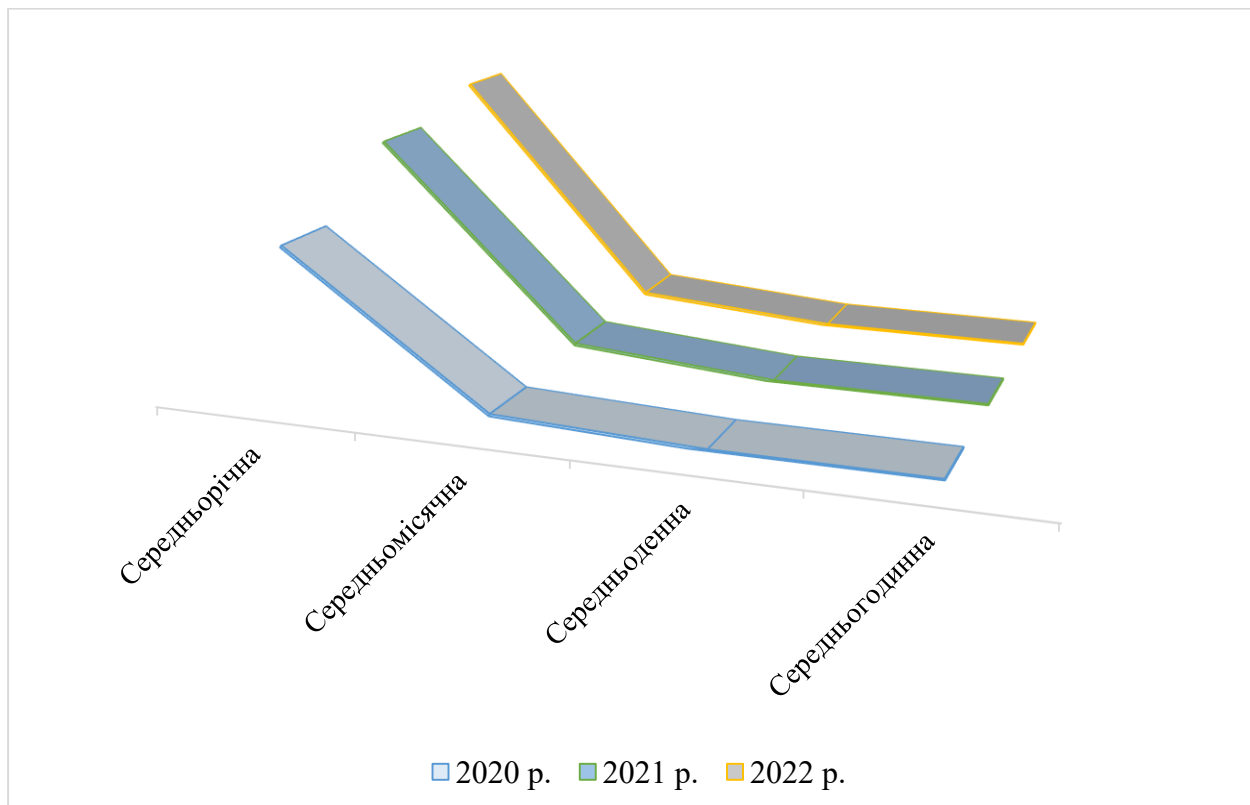


Рис. 3.7. Динаміка змін середньої заробітної плати в ПрАТ «Дружба» протягом 2020-2022 років

Джерело: побудовано за даними ПрАТ «Дружба»

Отже, можемо зробити загальний висновок, що фонд оплати праці за досліджуваний період зріс на підприємстві, зросли також його складові: фонд основної та додаткової заробітної плати. На підприємстві спостерігається стійка тенденція збільшення середньої заробітної плати одного працівника. Слід зазначити, що збільшення середньої заробітної плати є додатковим стимулом для працівників, які будуть намагатися покращити якість та результативність своєї праці.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведеного дослідження на тему «Облік та аналіз розрахунків за виплатами працівникам» можна зробити наступні висновки:

Дослідивши суть поняття оплати праці та її структури, встановлено, що оплата праці є досить важливою ланкою системи соціально-трудових відносин і найскладнішою у вирішенні соціально-економічною проблемою. З одного боку, вона є основним джерелом грошових доходів найманих працівників, основою матеріального добробуту їхніх сімей, з іншого - суттєвою часткою витрат виробництва і водночас головним чинником забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці. До того ж, заробітна плата є базою для нарахування військового збору, єдиного соціального внеску і утримань податку з доходів фізичних осіб до бюджету. Тому питання, пов'язані із заробітною платою, є дуже важливими як для працівників, так і для роботодавців і держави.

Встановлено, що в умовах воєнного стану, для стимулювання економіки держава здійснює політику дерегуляції та лібералізації бізнесу. Роботодавці зобов'язані виплачувати заробітну плату на умовах, які визначені трудовими договорами та у відповідності до норм чинного законодавства. Кожна виплата повинна супроводжуватися перерахуванням податку на доходи фізичних осіб, військового збору і єдиного соціального внеску. В разі неможливості виплати заробітної плати через воєнні дії виплата може бути лише призупинена до моменту відновлення можливості підприємства здійснювати основну діяльність. Але це не означає, що заробітну плату не потрібно нараховувати, якщо робота виконується. Попри воєнний стан, роботодавець повинен вживати всіх можливих заходів для забезпечення реалізації права працівників на своєчасне отримання заробітної плати, а також дбати про безпеку працівників. Працівники ж повинні усвідомити важливість своєї присутності на робочому місці і допомагати відновлювати економіку.

Об'єктом дослідження є облік та аналіз розрахунків за виплатами

працівникам в ПрАТ «Дружба» Одеської області. Основними видами діяльності Товариства є: вирощування зернових культур, бобових культур та насіння олійних культур; вирощування фруктів, ягід, горіхів, культур для виробництва напоїв і прянощів; розведення великої рогатої худоби. Провівши аналіз фінансового стану ПрАТ «Дружба» можна зробити висновок, що він є задовільним. Підприємство є фінансово стійким, має ліквідний баланс, що підтверджує платоспроможність, прибутковим та ефективно господарює.

Визначено, що від організації первинного обліку праці залежить якість, правдивість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з персоналом з оплати праці. Сьогодні, створено законодавчо-правову базу регулювання оплати праці відповідно до міжнародних трудових норм, що діють у ринковій економіці, система документування оплати праці розвинута на високому рівні. Однак, залишається необхідність розроблення нових та удосконалення існуючих галузевих форм первинних документів з обліку заробітної плати, що враховують особливості її нарахування і виплати в окремих галузях економіки, зокрема в сільському господарстві. До питання удосконалення системи документального забезпечення бухгалтерського обліку праці та її оплати на підприємствах, працівники бухгалтерських служб мають підходити обґрунтовано, враховуючи доцільність змін, використовуючи результати наукових досліджень та передового досвіду.

Встановлено, що в сучасних умовах розвитку України правильний і дієвий облік витрат на оплату праці повинен стати не лише засобом дотримання вимог чинного законодавства, а й джерелом надійної інформації для подальшого контролю та управління витратами на оплату праці. Весь процес обліку оплати праці працівників поділяється на етапи: облік особового складу та використання робочого часу; облік виробітку продукції і заробітної плати. Облік особового складу працівників здійснює відділ кадрів. Обліку підлягають усі працівники підрозділів, незалежно від робіт, які вони виконують, та посад, що обіймають. Узагальнення інформації про розрахунки з персоналом з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій,

допомог тощо), а також розрахунки за неодержану персоналом у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами) в ПрАТ «Дружба» здійснюється на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» та 16 «Витрати» визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати за роботи, виконані працівниками, та формування інформації про витрати підприємства.

Крім розрахунків з оплати праці за виконану роботу підприємство здійснює розрахунки з працівниками за іншими виплатами. Виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді. Виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням у тому періоді, у якому час відсутності працівника на роботі підлягає оплаті. В роботі розглянуто порядок відображення в обліку відпусток, допомог на поховання та допомог в зв'язку в непрацездатність.

Для оцінки ефективності виплат працівникам слід з'ясувати забезпеченість підприємства персоналом, робочими місцями; вивчити ефективність витрат підприємства на збільшення вартості людського капіталу та використання коштів на оплату праці. Для вирішення окреслених аналітичних завдань вважаємо доцільно дотримуватися таких основних напрямів економічного аналізу виплат працівникам: аналізу забезпеченості трудовими ресурсами; оцінки ефективності використання людського капіталу; аналізу витрат на оплату праці; стратегічного аналізу виплат працівникам. Задля забезпечення інформаційних запитів різних користувачів удосконалено методику організації аналізу виплат працівникам, напрямами якої передбачено аналіз забезпеченості трудовими ресурсами, оцінку ефективності використання людського капіталу, аналіз витрат на оплату праці, а також аналіз факторів, що обумовили зміну обсягу фонду оплати праці. Дотримання такої послідовності забезпечить оцінку ефективності здійснення виплат працівникам.

За результатами проведеного аналізу зроблено такі висновки:

- середньооблікова кількість працівників на підприємстві за період дослідження збільшилась 13 осіб. Активно відбувався рух трудових ресурсів. Так, кількість працівників, що була прийнята на роботу за період дослідження скоротилась на 15 осіб, а кількість працівників, що вибули – зменшилась на 1 особи. Такий рух відобразився на коефіцієнтах. Так, бачимо, що коефіцієнти обороту з приймання зменшився на 0,59 п. та із звільнення зменшився на 0,06. Зменшились також коефіцієнти плинності та загального обороту.

- фонд робочого часу в 2022 р. в порівнянні з 2020 р. зріс на 56370 люд.-год. Відбулось це за рахунок збільшення обсягу відпрацьованого часу та збільшення обсягу невідпрацьованого часу.

- фонд оплати праці за період дослідження збільшився на 2986 тис. грн. Сталось це за рахунок збільшення фонду основної заробітної плати (+ 2687,4 тис. грн.) та за рахунок збільшення фонду додаткової заробітної плати (+ 298,6 тис. грн.). В складі фонду додаткової заробітної плати вся сума припадає на оплату за невідпрацьований час.

Отже, з метою вдосконалення розрахунків з оплати праці на підприємстві, облік має бути організований так, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці та повному використанню робочого часу. Здійснюючи побудову або вдосконалення організації обліку оплати праці, підприємства мають підходити до цього питання обґрунтовано, враховуючи доцільність, використовуючи результати наукових досліджень, передового досвіду. Від організації обліку оплати праці залежать рівень витрат підприємства, якість, правдивість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків із персоналом з оплати праці.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Боденчук Л. Оплата праці в умовах воєнного стану. URL: <https://aktiv.ua/ua/materials/articles/oplata-truda-v-usloviyah-voennogo-polozheniya>
2. Бондаренко Н. М., Бобирь О. І. Методичні підходи до аналізу витрат на оплату праці. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2022. Вип. 43. С. 19-25.
3. Боровик І.С., Бондаренко О.М. Особливості обліку розрахунків з оплати праці на підприємствах. *Проблеми та перспективи розвитку економіки України: погляд молоді* : зб. матеріали XIII Всеукр. наук.-практ. конф. Ч. II. (6-7 квітня 2021 р. м. Черкаси). Черкаси: ЧДБК, 2021. С. 246-250.
4. Виплати під час війни: яку допомогу на дітей можуть отримати батьки у 2023 році. URL: <https://chas.news/current/viplati-pid-chas-viini-yaku-dopomogu-na-ditei-mozhut-otrimati-batki-u-2023-rotsi>
5. Воронко Н. Р., Брусью Т. В., Воронко Р. М. Нормативно-правове регулювання трудових відносин та організаційно-методичні аспекти аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки*. 2020. Вип. 59. С. 124-131.
6. Воськало Н.М., Воськало В.І. Теоретичні та методологічні основи розрахунків за виплатами працівникам. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*, № 2, 2018. С. 239-244. URL: http://www.easterneuropeebm.in.ua/journal/13_2018/44.pdf
7. Гадзевич О.І. Економічний аналіз господарської діяльності підприємств / Гадзевич О.І. Луцьк, 2007. 159 с.
8. Голов С.Ф. Управлінський облік : навч. посіб. К. : Лібра, 2003. 704 с.
9. Гуренко Т.О. Облік оплати праці та трудові відносини у воєнний період. *Економіка та суспільство*. 2022. Вип. 36. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/1153/1111>
10. Дев'яте загальнонаціональне опитування: соціально-економічні проблеми під час війни (26 квітня 2022)

https://ratinggroup.ua/research/ukraine/devyatyy_obschenacionalnyy_opros_socialno-ekonomicheskie_problemy_vo_vremya_voyny_26_aprelya_2022.html (дата звернення: 16.05.2022).

11. Демченко А. В. Реформи ринку праці під час карантинних заходів у зв'язку з поширенням COVID–19 в Україні. *Розвиток територіальних громад: правові, економічні та соціальні аспекти*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. м. Миколаїв, 23–24 червня 2021 р. Миколаїв : МНАУ, 2021. С. 17–20.

12. Деякі питання оплати праці працівників державних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій, що фінансуються або дотуються з бюджету, в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 07.03.2022 № 221. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/221-2022-%D0%BF#Text>.

13. Документи по зарплаті (для розрахунку, зарахування, утримань та т.п.). URL: <https://www.buhoblik.org.ua/kadry-zarplata/oplata-truda/3749-dokumenty-dlya-zarplati.html>

14. Долбнєва Д. В., Сподарик Т. І. Коронавірус та його вплив на організацію бухгалтерського обліку та аудиту. *Стратегічні напрямки розвитку науки: фактори впливу та взаємодії* : матеріали міжнародної наукової конференції, м. Суми, 22 травня 2020 р. МЦНД, 2020, С. 37–39.

15. Допомога на поховання: як отримати та куди звертатись. URL: <https://fakty.com.ua/ua/ukraine/suspilstvo/20230207-dopomoga-na-pohovannya-yak-otrymaty-ta-kudy-zvertatys/>

16. Економічний аналіз: навч. посібник / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатов; За ред. акад. НАНУ, проф. Чумаченка М. Г. К.: КНЕУ, 2018. 540 с.

17. Ізмайлова К.В. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. К.: МАУП, 2020. 152 с.

18. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

організацій: Наказ Міністерства фінансів України 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

19. Іщенко Я.П., Подолянчук О.А., Коваль Н.І. Фінансовий облік II: підручник. Вінниця: Видавництво ФОП Кушнір Ю.В. 2021. 396 с.

20. Калетнік Г. М. Державне регулювання економіки: навчальний посібник / Г.М. Калетнік, А. Г. Мазур, О. Г. Кубай. К.: “Хай-Тек Прес”, 2011. 428 с.

21. Калина А.В. Сучасний економічний аналіз і прогнозування (мікро- та макрорівень): [навч.-метод. посібник]. [2-е вид]. К.: МАУП, 2008. 272 с.

22. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971р. 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#n1559>.

23. Колот А.М., Грішнова О.О., Герасименко О.О. Економіка праці та соціально- трудові відносини : підручник / А.М. Колот, О.А. Грішнова, О.О. Герасименко 72 та ін.; за наук. ред. д-ра екон. наук, проф. А.М. Колота. – К.: КНЕУ, 2019. 711 с.

24. Конвенція про захист заробітної плати. № 95 від 01.07.1949. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/993_146#Text

25. Крохмаль В.В., Пархоменко-Куцевіл О.І. Державне управління сферою оплати праці. Інвестиції: практика та досвід. 2022. №7-8. С. 57-63.

26. Кудирко О. М., Дячук М.В. Виплати працівникам за національними та міжнародними обліковими стандартам. *Інфраструктура ринку*. 2020. № 48. С. 267-270.

27. Кузуб М. В., Ляшенко І. А. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці. *Розвиток економіки та бізнес-адміністрування: наукові течії та рішення*: Матеріали II Міжнар. науково-практ. конф., м. Київ, 21 жовтня 2021 р. Т. 2. Київ: Національний авіаційний університет, 2021. С.219-221.

28. Левицька О.В. Відображення результатів діяльності у формах фінансової звітності підприємства. URL: http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum./Ecan/2010_6/pdf/levytska_o.pdf

29. Левченко О. П. Особливості обліку розрахунків по оплаті праці з

персоналом підприємства. *Економічні науки*. 2018. № 3 (32). URL: <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/4095/1/1..pdf>.

30. Лікарняні 2023: порядок розрахунку, строки оплати. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/9501-lkarnyan-2023-poryadok-rozrahunku-stroki-oplati>

31. Машевська А.А. Теоретичні основи обліку розрахунків з оплати праці та їх відображення в обліку. *Східна Європа: Економіка, бізнес і управління*. Випуск 6 (23). 2019. С. 680-685.

32. Миськів Л. П. Автоматизація обліку заробітної плати. *Аграрна політика України в умовах глобальних викликів: матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Київ, 23-24 вересня 2021 р.)* Київ: Редакційно-видавничий відділ НУБіП України, 2021. С. 219-223.

33. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 (МСБО 19). «Виплати працівникам»: IASB; Міжнародний Стандарт від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text

34. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, інших надання впевненості та супутніх послуг. IAASB: веб-сайт. URL: <https://www.iaasb.org/publications/2018-0>

35. Мулик Т. О., Материнська О. А., Пльонсак О. Л. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури. 2017. 288 с.

36. Мулик Т.О. Томчук О.Ф., Федоришина Л.І. Аналітичне забезпечення заборгованості підприємства в умовах антикризового управління. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 1 (41). С.146-160.

37. Мулик Т.О. Томчук О.Ф., Федоришина Л.І. Управлінський аналіз: сутність та значення у прийнятті рішень. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 4 (44). С.144-154.

38. Мулик Т.О., Федоришина Л.І. Організація аналітичної роботи в сільськогосподарських підприємствах: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури. 2020. 236 с.

39. Нападовська Л. В. та інші Управлінський облік: навч. посіб. Київ. нац. торг.-екон. ун-т. К., 2006. 346 с.
40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання: наказ мінфіну України від 31.01.2000 № 20. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>
41. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Мінфіну від 31.12.99. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>
42. Овсюк Н.В., Боровик І.С. Порядок формування фонду оплати праці на підприємстві. *Socially competent management of corporations in a behavioral economy: Collection of scientific papers*, 2021. European institute of further education, Podhájska, 2021. С. 46-47.
43. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
44. Подолянчук О. А. Оплата праці та розрахунки з працівниками в умовах воєнного стану: трудові відносини та обліковий аспект. *Ефективна економіка*. 2022. № 5. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=10290>
DOI: 10.32702/2307-2105-2022.5.81
45. Подолянчук О.А., Коваль Н.І., Гудзенко Н.М. Облік в фермерських господарствах: навч. посіб. Київ: «Центр учбової літератури», 2019. 374 с.
46. Порядок залучення працездатних осіб до суспільно корисних робіт в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 13.07.2011 р. № 753. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/753-2011-%D0%BF#Text>.
47. Правдюк Н. Л., Мулик Т.О., Мулик Я.І. Управління фінансовою безпекою підприємств: обліково-аналітичний аспект: монографія. Київ: Центр учбової літератури. 2019. 224 с.
48. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16 лип. 1999 р. URL: <http://www.rada.gov.ua>.
49. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text>

50. Про внесення змін до Інструкції про порядок нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування. Наказ міністерства фінансів України від 04.05.2018 № 469. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0645-18#top>

51. Про внесення змін до Податкового кодексу та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 р. №212-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення 16.05.2022).

52. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22.05.2003 № 851-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text>

53. Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: наказ Мінагрополітики від 18.05.2001 N 132.

54. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ мінфіну України від 24.05.1995 № 88. URL: https://docs.dtkr.ua/doc/1033.489.0?_ga=2.146724852.1590537553.1679677004-1057025055.1675612653

55. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: Наказ державного комітету статистики України № 489 від 5 грудня 2008 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08#Text>

56. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 50-сг (річна) "Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств": наказ ДСУ України від 06.06.2017 №127.

57. Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни: Закон України від 03.03.2022 р. №2115-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2115-20#Text> (дата звернення: 16.05.2022).

58. Про оплату праці: Закон України від 24.03. 1995 р. № 108/95-ВР URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>

59. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану: Закон України № 2136 від 15.03.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text>

60. Розрахунок відпускних на прикладах 2023. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/344-rozrahunok-vdpusknih-na-prikladah>

61. Рябчук О. Г. Особливості та проблеми аудиту розрахунків з оплати праці. *Науковий погляд: економіка та управління*, 2018. №4 (62). С. 123 – 130.

62. Саварин Г. В., Чижішин О. І. Оплата праці як об'єкт обліку та оподаткування. *Теоретичні та практичні аспекти стійкого розвитку економіки України* : Зб. наук. праць за матер. Всеукр. студ. наук.-практ. конф.,(м. Чортків, 14–15 лист. 2019 р.). Чортків, ТНЕУ, 2019. С. 170-171.

63. Салова Н. Права працівників під час воєнного стану. URL: https://buh.ligazakon.net/aktualno/12044_prava-pratsvnikv-pd-chas-vonnogo-stanu

64. Феофанова І.В., Голяк В.В. Удосконалення обліку та аудиту заробітної плати на підприємстві. *Економічна наука. Економіка та держава*. 2021. №3. С. 125-130.

65. Podolianchuk O. Accounting and taxation of calculations on current payments to employees. Theoretical and practical aspects of the development of the European Research Area: monograph / edited by authors. 1st ed. Riga, Latvia: «Baltija Publishing». 2020. P. 220-246.