МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Організаційно-методичне забезпечення обліку та аналізу оплати праці на ТОВ «НІКА»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0713-оа-з
спеціальності 071 Облік і оподаткування,
освітньої програми облік і аудит
_____ В.В. Серьогіна _____
Керівник к.е.н., доцент Сьомченко В.В.
Рецензент к.е.н., доцент Саєнко О.Р.

ЗАПОРІЖЖЯ – 2024

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ:
Зав. кафедрою _____ Н.М. Проскуріна
«___»_____ 2024 р.

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Серьогіній Валентині Валеріївні

1. Тема роботи: Організаційно-методичне забезпечення обліку та аналізу оплати праці на ТОВ «НІКА»
керівник роботи Сьомченко Вікторія Вікторівна, к.е.н., доцент,
затверджені наказом ЗНУ від 29 грудня 2023 року № 2251-с.

2. Строк подання студентом роботи 25 листопада 2024 року

3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані обліку та фінансової звітності установи.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): розкрити економічну сутність «оплати праці» та їх класифікацію; дослідити значення і завдання обліку та аналізу оплати праці на сільськогосподарському підприємстві; надати характеристику діяльності ТОВ «Ніка»; вивчити організацію синтетичного та аналітичного обліку розрахунків з оплати праці, проаналізувати структуру та динаміку оплати праці на підприємстві та запропонувати напрямки удосконалення обліку і аналізу її використання.

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 9 рис., 19 табл. і 8 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	Сьомченко В.В. доцент	05.08.2024 р.	05.08.2024 р.
2	Сьомченко В.В. доцент	09.09.2024 р.	09.09.2024 р.
3	Сьомченко В.В. доцент	03.10.2024 р.	03.10.2024 р.

7. Дата видачі завдання: 01 червня 2024 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2024	виконано
2.	Написання вступу	липень 2024	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2024	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2024	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2024	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2024	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2024	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	листопад 2024	виконано

Студент _____ В.В. Серьогіна
(підпис)

Керівник роботи _____ В.В. Сьомченко
(підпис)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____ В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 105 с., 19 табл., 9 рис., 75 літературних джерел.

ВІЙСЬКОВИЙ ЗБІР, ВІДПУСТКА, ДОПЛАТА, ЄСВ, ЛІКАРНЯНІ, МІНІМАЛЬНА ЗАРОБІТНА ПЛАТА, НАДБАВКА, ОПЛАТА ПРАЦІ, КЗпП, ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ, ПОДАТКОВА СОЦІАЛЬНА ПІЛЬГА, ПРОЖИТКОВИЙ МІНІМУМ, РОЗРАХУНКИ

Об’єктом дослідження є процес обліку та аналізу розрахунків з оплати праці на сільськогосподарському підприємстві на прикладі ТОВ «Ніка».

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження стану організаційно-методичного забезпечення обліку та аналізу оплати праці на сільськогосподарському підприємстві, а також визначення напрямів їх удосконалення

В ході проведеного дослідження було застосовано наступні методи: загальновизнані наукові методи фундаментальної, загальнонаукової методології пізнання досліджуваних явищ і процесів; історичний та логічні методи; методи вибіркового спостереження, табличний, графічний, порівняння; метод конкретизації; порівняння, групування; методи абстрагування та графічний.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення методичних підходів до бухгалтерського обліку оплати праці, а саме:

– уточнено дефініцію поняття «заробітної плати» під якою слід розуміти встановлену трудовим договором ставку заробітної плати найманому працівнику, розмір якої визначається кон’юнктурою ринку праці, витратами на робочу силу, умовами найму, попитом, пропозицією та

конкуренцією, рівнем кваліфікації та спеціалізації робітника, системою стимулювання та успішністю самої праці. На відміну від існуючих трактувань, воно ґрунтується на принципі системності та поєднанні різних підходів до його визначення.

– запропонована деталізована структура рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівників», яка дасть можливість отримати керівникам усіх ланок оперативну інформацію про конкретні ситуації для прийняття ефективних управлінських рішень;

– запропонована форма управлінського бухгалтерського звіту «Виплати працівникам» за аналітичним субрахунком 661.1 «Розрахунки за нарахованими виплатами», яка надасть керівництву інформацію про розміри виплат і вид самих виплат по об’єктах та є актуальною для прийняття рішень щодо вибору (зміни) форми оплати праці;

– запропоновано перехід на систему індивідуальної оплати праці, так звану «гнучку тарифну сітку» яка діє з урахуванням оцінки конкретних заслуг працівника. Цей механізм включає як диференціацію умов праці, і регулярну оцінку заслуг персоналу у процесі роботи;

– запропоновано напрями підвищення ефективності праці та виробництва підприємства, що надасть шанс підприємству ефективно працювати і отримувати високі прибутки і фінансові результати.

SUMMARY

Qualifying work contains: 105 pp., 19 tab., 9 fig., 75 references.

MILITARY COLLECTION, LEAVE, SUPREME PAY, EUV, HOSPITALS, MINIMUM WAGE, ALLOWANCE, PAYMENT OF WORK, KZpP, PERSONAL INCOME TAX, TAX SOCIAL BENEFIT, LIVING MINIMUM, CALCULATIONS

The object of the study is the process of accounting and analysis of payroll calculations at an agricultural enterprise using the example at Nika LLC.

The purpose of the qualification work is to study the state of organizational and methodical support for accounting and analysis of wages at an agricultural enterprise, as well as to determine directions for their improvement

In the course of the conducted research, the following methods were applied: generally recognized scientific methods of fundamental, general scientific methodology of knowledge of the studied phenomena and processes; historical and logical methods; methods of selective observation, tabular, graphic, comparison; specification method; comparison, grouping; recording and graphic methods.

The scientific novelty of the obtained results lies in the substantiation of theoretical provisions and the development of practical recommendations for improving methodical approaches to payroll accounting, namely:

– the definition of the concept of «wages» has been clarified, which should be understood as the rate of wages established by the labor contract for an employee, the amount of which is determined by the labor market situation, labor costs, terms of employment, demand, supply and competition, the level of qualification and specialization of the worker, the incentive system and the success of the work itself. Unlike the existing interpretations, it is based on the principle of systematicity and a combination of different approaches to its definition.

– a detailed structure of account 66 «Calculations for employee benefits» is proposed, which will enable managers of all departments to receive operational information about specific situations for making effective management decisions;

– the proposed form of the management accounting report «Payments to employees» under analytical sub-account 661.1 «Calculations based on accrued payments», which will provide the management with information on the amount of payments and the type of payments themselves by objects and is relevant for decision-making regarding the choice (change) of the form of remuneration ;

– the transition to a system of individual remuneration, the so-called «flexible tariff grid», which operates taking into account the assessment of specific merits of the employee, is proposed. This mechanism includes both the differentiation of working conditions and the regular assessment of merits of personnel in the work process;

– directions for increasing the efficiency of labor and production of the enterprise are proposed, which will give the enterprise a chance to work effectively and obtain high profits and financial results.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
РЕФЕРАТ
SUMMARY
ВСТУП……..……. 9
РОЗДІЛ 1 ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ
1.1 Оплата праці як обліково-аналітична категорія ……..…….. 13
1.2 Форми та системи оплати праці ……... 23
1.3 Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві ……...…..……. 29
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ТОВ «НІКА»
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства……. 37
2.2 Документування господарських операцій з обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві…….……. 46
2.3 Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з оплати праці на підприємстві ..…….. 54
2.4 Проблемні питання та напрямки удосконалення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві ……..... 69
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ В ТОВ «НІКА»
3.1 Методичні підходи до аналізу розрахунків з оплати праці..……. 74
3.2 Аналіз складу, структури та динаміки фонду оплати праці на підприємстві……. 81
3.3 Напрями удосконалення системи організації та оплати праці ……. 91
ВИСНОВКИ……..……..... 95
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ..…….. 98

ВСТУП

У контексті євроінтеграції сучасна національна політика зосереджена на впорядкуванні діяльності та розвитку суб'єктів господарювання, створенні відповідних індивідуальних і колективних стимулів, ключовою формою яких є оплата праці певних категорій працівників. Заробітна плата виступає основним інструментом, що підвищує зацікавленість співробітників у результатах їхньої роботи, сприяє зростанню продуктивності праці, збільшенню обсягів випуску продукції, а також поліпшенню її якості та асортименту. Витрати на оплату праці є важливою складовою собівартості готової продукції, а сама заробітна плата, як головне джерело доходів громадян, визначає рівень соціальної справедливості та платоспроможності суспільства, впливаючи на економічну діяльність реального сектору економіки країни.

Питання оплати праці та її фінансового забезпечення традиційно привертають увагу як вітчизняних, так і зарубіжних науковців. Базою для проведення досліджень у цій сфері слугують наукові розробки з бухгалтерського та статистичного обліку. Значний внесок у вивчення обліку заробітної плати зробили такі вчені, як Ф. Бутинець, П. Саблук, М. Огічук, В. Сопко, В. Лінник, В. Коцупатрий, Л. Паненко, В. Плаксієнко, М. Пушкар та інші.

Попри значний проміжок часу з моменту здобуття незалежності, в Україні все ж не вдалося створити умов для суттєвого підвищення рівня життя громадян. Держава докладає зусиль для збільшення мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму, проте відсутність комплексного й науково обґрунтованого підходу до управління й регулювання заробітної плати обумовлює необхідність подальшого вдосконалення системи розрахунків з працівниками.

Метою цієї кваліфікаційної роботи є аналіз стану організаційно-

методичного забезпечення обліку та аналізу оплати праці на сільськогосподарському підприємстві та визначення напрямів для їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети необхідно виконати такі завдання:

– вивчити економічну сутність оплати праці як об’єкта обліку та аналізу;

– проаналізувати форми та системи оплати праці на сільськогосподарських підприємствах;

– здійснити огляд нормативно-правового регулювання обліку та аналізу розрахунків з оплати праці;

– дослідити організаційно-методичні аспекти обліку оплати праці на підприємстві;

– провести аналіз стану розрахунків із оплати праці на підприємстві;

– визначити напрями вдосконалення обліку та аналізу оплати праці на підприємстві.

Об’єктом дослідження є процес обліку та аналізу розрахунків з оплати праці на прикладі сільськогосподарського підприємства ТОВ «Ніка».

Предметом дослідження є теоретичні та методичні засади обліку та аналізу розрахунків з оплати праці на сільськогосподарських підприємствах, зокрема на прикладі ТОВ «Ніка».

Дослідження базується на використанні загальновизнаних наукових методів і підходів до вивчення економічних явищ і процесів. Зокрема: для аналізу трудових процесів застосовувалися діалектичний і системний методи; для вивчення проблем оплати праці, її обліку та аналізу використовувалися історичний і логічний методи; методи вибіркового спостереження, табличного і графічного зображення, а також порівняння – для дослідження методики та організації обліку на підприємстві; метод конкретизації – для розробки процедур обліку та аналізу розрахунків із оплати праці; статистичні методи (вибіркове спостереження, групування, порівняння) використовувалися для аналізу використання кадрів і фонду оплати праці, а

також впливу факторів на ці показники; метод абстрагування – для формування узагальнених висновків; графічний метод – для наочного представлення результатів дослідження.

Інформаційною базою дослідження є матеріали підприємства: дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку, звітна документація, установчі документи. Теоретичною та методологічною основою роботи слугують наукові праці у сфері обліку й аналізу розрахунків з оплати праці, матеріали науково-практичних конференцій, статистична інформація, періодичні видання, законодавчі та нормативні акти України, а також дані мережі Інтернет.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних засад і розробці практичних рекомендацій для вдосконалення методичних підходів до бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості та включає:

– уточнення визначення поняття «заробітна плата», яке трактується як встановлена трудовим договором ставка оплати праці найманого працівника, що залежить від кон’юнктури ринку праці, витрат на робочу силу, умов найму, попиту, пропозиції, конкуренції, рівня кваліфікації, системи стимулювання та успішності роботи. Це визначення базується на принципах системності та поєднує різні підходи;

– розробку деталізованої структури рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», що дозволяє отримувати оперативну інформацію для прийняття управлінських рішень;

– створення форми управлінського бухгалтерського звіту «Виплати працівникам» для аналітичного субрахунка 661.1 «Розрахунки за нарахованими виплатами», яка забезпечує інформацію про види та розміри виплат, актуальну для вибору або зміни форми оплати праці;

– рекомендацію переходу на систему індивідуальної оплати праці у форматі «гнучкої тарифної сітки», що враховує оцінку персональних заслуг працівника, диференціацію умов праці та регулярну оцінку результатів

роботи;

– розробку напрямів підвищення ефективності праці та виробництва підприємства, що сприяють стабільній роботі, високим прибуткам і покращенню фінансових показників.

Практичне значення результатів. Запропоновані підходи до обліку й аналізу оплати праці сприятимуть підвищенню ефективності бухгалтерського обліку на підприємстві. Удосконалена структура рахунків забезпечує детальний облік виплат працівникам і полегшує формування бухгалтерських проведень.

Основні результати роботи пройшли апробацію на міжнародних науково-практичних конференціях, з темами доповіді: «Оплата праці як основа соціально-трудових відносин на сільськогосподарських підприємствах»; «Заробітна плата як соціально-економічна категорія»; «Особливості оплати праці в аграрному секторі виробництва».

Окремі аспекти були висвітлені у фаховому збірнику наукових праць на тему «Наукові підходи до визначення поняття «оплата праці» як обліково-аналітичної категорії: її функції та особливості на сільськогосподарських підприємствах»; та у статті в кафедральному збірнику праць молодих науковців «Значення мінімальної заробітної плати у контексті обліку оплати праці».

Структура кваліфікаційної роботи включає вступ, три розділи, висновки. Загальний обсяг роботи становить 105 сторінок, що містять 19 таблиць, 9 рисунків і 8 формул. До списку використаних джерел увійшли 75 найменувань.

РОЗДІЛ 1
ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1 Оплата праці як обліково-аналітична категорія

В умовах ринкової економіки заробітна плата відіграє ключову роль у розвитку всіх секторів економіки завдяки своїй важливій соціально-економічній функції. Її основне призначення полягає у забезпеченні відтворення робочої сили, задоволенні соціальних потреб суспільства та стимулюванні підвищення продуктивності праці. Як дієвий інструмент активізації людського ресурсу, заробітна плата значною мірою визначає ефективність використання професійного та творчого потенціалу працівників, що залежить від науково обґрунтованих форм і методів її організації на підприємстві.

В основі побудови ефективної системи оплати праці лежить її адаптація до особливостей діяльності підприємства, технологічних процесів, організації управління та обслуговування. Раціональна заробітна плата повинна бути справедливою та мотивувати працівників до підвищення продуктивності, якості праці, уникнення браку, економного використання ресурсів, освоєння новітнього обладнання та технологій, а також до активної участі у вдосконаленні виробничих процесів.

Ефективна система оплати праці, яка базується на сучасних наукових підходах та практичному досвіді, стимулює раціональне використання трудових ресурсів, сприяє підвищенню продуктивності, впровадженню інноваційного обладнання та вдосконаленню технологій. Це, у свою чергу, допомагає досягати стратегічних цілей підприємства, підвищувати його прибутковість та рентабельність.

У період соціалізму поняття заробітної плати розглядалося через призму її принципової відмінності від аналогічного явища в капіталістичному суспільстві. Ці відмінності обґрунтовувалися двома ключовими аспектами:

– за соціалізму заробітна плата виступала формою реалізації принципу розподілу за працею, тоді як у капіталістичному суспільстві вона трактувалася як форма вартості або ціни робочої сили.

– у соціалістичному суспільстві найм працівників передбачав їх систематичне залучення до суспільного виробництва, заснованого на загальнонародній власності. У той час як при капіталізмі найм полягав у купівлі-продажу знань, навичок і компетенцій працівників для виконання конкретних робіт.

Згідно із законодавством України, підприємства мають право самостійно визначати форми, системи та розміри оплати праці в межах колективних договорів. Налагоджений облік розрахунків з оплати праці сприяє посиленню трудової дисципліни, мотивує працівників до якісного виконання завдань та стимулює пошук резервів для підвищення ефективності діяльності підприємства.

Основним завданням стимулюючої системи оплати праці є забезпечення її відповідності кінцевим ринковим результатам виробництва, а також збільшення обсягів реалізації продукції чи послуг в умовах зростання попиту. Взаємозв’язок між заробітною платою та результатами праці є фундаментальним: кожен із цих елементів забезпечує реалізацію іншого.

Конституція України гарантує громадянам право на працю, що включає можливість заробляти на життя вільно обраною або погодженою працею. На госпрозрахункових підприємствах і в бюджетних установах праця є цілеспрямованою діяльністю, яка виступає основним джерелом задоволення матеріальних і духовних потреб населення.

Процес праці відображає взаємодію між людиною і природою. У сучасних умовах ринкової економіки ціна робочої сили визначається

співвідношенням попиту і пропозиції, проте її основою залишається вартість.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», заробітна плата – це винагорода, яка, зазвичай, виплачується у грошовій формі власником або уповноваженим органом працівнику за трудовим договором і виконану роботу [66].

Її розмір залежить від складності та умов праці, професійного рівня й ділових якостей працівника, результатів його діяльності та господарської ефективності підприємства. Максимальний розмір заробітної плати законодавством не обмежується.

Моделі оплати праці поділяються на три основні типи [45]:

– ринкова модель – передбачає домовленість між працівником і організацією.

– колективна модель – базується на угодах між адміністрацією компанії та профспілками або іншими представницькими органами.

– державна модель – орієнтується на встановлення рівня мінімальної заробітної плати та її параметрів.

Оплата праці визначається як матеріальна винагорода, що відповідає обсягу та якості виконаної роботи і виплачується працівникові за трудовий внесок. Її оптимізація, підвищення продуктивності праці, а також удосконалення системи управління трудовими ресурсами є предметом досліджень багатьох українських науковців.

Наукове визначення поняття «заробітна плата» залишається неоднозначним. Узагальнене пояснення цього терміна наведено в таблиці 1.1.

Таким чином, поняття «заробітна плата» є багатогранним і потребує комплексного підходу. З одного боку, це економічна категорія, що відображає відносини між роботодавцями та працівниками в процесі розподілу новоствореної вартості. З іншого боку, доцільніше використовувати термін «оплата праці», який, крім заробітної плати, охоплює й інші витрати роботодавця на робочу силу.

Таблиця 1.1 – Наукові підходи до визначення заробітної плати в економічній літературі

Джерело	Сутність поняття
Базилевич В.Д [10]	«Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу»
Бутинець Ф.Ф. [8]	«Заробітна плата – оплата праці найманих працівників, яка виражає перетворену форму вартості і ціни робочої сили»
Гордієнко Д.Д. [12]	«Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу»
Завіновська Г.Т. [21]	«Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу»
Колот А.М. [30]	«Заробітна плата – це економічна категорія, що відображає відносини між власником підприємства і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості»
Мочерний С.В. [38]	«Заробітна плата – грошове вираження вартості і ціни товару робочої сили та частково результативності функціонування робочої
Науменко В.І. [41]	«Заробітна плата – частина вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці»
Кулішов В.В. [33]	«Заробітна плата – ціна використання праці найманого працівника»
Усач Б. Ф.[65]	«Заробітна плата – винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник, або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним
Швець Л.П. Доберчак Н.І. [67]	«Заробітна плата – це елемент витрат виробництва і водночас головний чинник визначення забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці»

По-друге, згідно із Законом України «Про оплату праці» [17], заробітна плата – це винагорода або заробіток, розрахований у грошовій формі, який роботодавець сплачує працівникові за виконану чи заплановану до виконання роботу за умовами трудового договору. Це визначення вважається одним із найбільш точних і загальновизнаних для характеристики терміна «заробітна плата».

По-третє, в умовах ринкової економіки заробітна плата виступає як складова ринку праці, формується під впливом взаємодії попиту та пропозиції праці, і відображає ринкову вартість найманої праці. У цьому контексті часто використовуються усереднені показники оплати, такі як ставка за людино-годину для роботи певної складності.

По-четверте, для найманого працівника заробітна плата є основною складовою трудового доходу, отриманого за реалізацію здатності до праці. Її розмір має забезпечувати об’єктивно необхідне відтворення робочої сили.

По-п’яте, для роботодавців заробітна плата є елементом витрат на виробництво, а також ключовим чинником, що стимулює працівників до досягнення високих результатів.

У сучасних умовах заробітна плата виконує функцію важливого інструменту стимулювання продуктивності праці, сприяє прискоренню науково-технічного прогресу, підвищенню якості продукції, ефективності виробництва та забезпеченню трудової дисципліни. Особливу увагу слід приділити спільним інтересам роботодавців і працівників в організації оплати праці:

– встановлення прямого зв’язку між оплатою праці та кінцевими результатами діяльності трудового колективу;

– оптимальне узгодження інтересів працівників з державними пріоритетами;

– ліквідація зрівняльного підходу та обмеження верхньої межі заробітної плати, що дозволяє реалізувати принцип соціальної справедливості;

– підвищення мотивації працівників до ефективного виконання завдань із залученням мінімальної кількості персоналу.

«М. Туган-Барановський розглядав заробітну плату як частину суспільного продукту, що належить робітничому класу, її розмір залежить від продуктивності праці та соціальної сили робітничого руху. Водночас Е. Бем-Баверк звертав увагу на компроміси з боку підприємців у питанні підвищення заробітної плати під тиском профспілок, але попереджав про можливий відтік капіталу з галузей із високими зарплатами, заміну людської праці машинною, що в довгостроковій перспективі може призвести до скорочення рівня оплати праці» [7].

«Дж. М. Кейнс обґрунтував необхідність прямого втручання в

регулювання рівня та динаміки заробітної плати. Він запропонував, щоб уникнути соціальних потрясінь, замість зменшення зарплат через зміну колективних договорів, поступово знижувати реальну заробітну плату шляхом зростання цін. Кейнс також наполягав на необхідності політики стабільної грошової заробітної плати. Його ідеї були розвинені у працях таких економістів, як Е. Гансен, Л. Клейн і Д. Робінсон, які розробили різні методи регулювання заробітної плати та доходів, базуючись на активній ролі держави у процесах розподілу ресурсів» [8].

У сучасній економічній теорії праця однозначно трактується як один із факторів виробництва, а заробітна плата – як ціна за використання праці працівника. Цю концепцію підтримують провідні американські економісти П. Самуельсон і В. Нордхаус. Витрати на робочу силу залишаються важливою економічною категорією, яка безпосередньо впливає на ефективність продуктивності праці. У сучасній науці існують різні підходи до визначення економічної сутності заробітної плати, що відображено в таблиці 1.1 [9].

«Відповідно до Конвенції Міжнародної організації праці № 95, «заробітна плата» означає будь-яку винагороду або заробіток, незалежно від назви чи методу обчислення, що може бути виражений у грошовій формі, встановлений угодою або національним законодавством, і який роботодавець зобов’язаний виплатити працівникові на підставі письмового чи усного договору за виконану або заплановану роботу чи надані послуги» [54].

Враховуючи зазначене, доцільно користуватися визначенням, поданим у Законі України «Про оплату праці». У цьому законі поняття «оплата праці» трактується як будь-який дохід, виражений у грошовій формі відповідно до законодавства, який виплачується власником або уповноваженим ним органом за трудовим договором працівникам за виконану роботу чи надані послуги.

Сутність кожного поняття розкривається через функції, які воно виконує. Термін «функція» походить із латини та означає призначення, роль

або сферу діяльності. Відтак, функції оплати праці визначають її роль і сферу практичного застосування у гармонізації та реалізації інтересів основних учасників соціально-трудових відносин. У ринковій економіці заробітна плата як важлива соціально-економічна категорія виконує низку ключових функцій, що представлені на рис. 1.1.



Рисунок 1.1 – Функції заробітної плати

«Соціальна функція заробітної плати важлива насамперед для найманих працівників і держави, яка виступає гарантом їхніх прав, свобод і соціальної справедливості. Проте роботодавці також зацікавлені у її дотриманні, оскільки порушення принципу соціальної справедливості може негативно вплинути на мотивацію працівників, що в свою чергу впливає і на інтереси роботодавця.

Стимулююча функція заробітної плати має найбільше значення для роботодавця, адже її реалізація забезпечує отримання очікуваного виробничого результату від найманої праці. Це, своєю чергою, дозволяє

роботодавцю досягати запланованого доходу і отримувати прибуток» [19].

Існують два основні види заробітної плати:

– номінальна заробітна плата – грошова сума, яку працівник отримує за певний період (день, місяць, рік).

– реальна заробітна плата – обсяг товарів і послуг, які можна придбати за отриману номінальну заробітну плату.

Реальна заробітна плата співвідноситься з номінальною за допомогою певної формули (формула 1.1):

$$I_{рпз} = \frac{I_{нпз}}{I_{ц}} \qquad (1.1)$$

де $I_{рпз}$ – індекс реальної заробітної плати;

$I_{нпз}$ – індекс номінальної заробітної плати;

$I_{ц}$ – індекс цін.

Отже, коли інфляція перевищує темпи зростання номінальної заробітної плати, реальна заробітна плата знижується, і навпаки. Якщо ж інфляція відсутня, то зростання номінальної заробітної плати прямо корелює зі збільшенням реальної заробітної плати. Крім того, важливо зауважити, що якщо ціни не відображають повною мірою якість продукції, реальна заробітна плата безпосередньо залежатиме від цієї якості. Тому система оплати праці кожного підприємства повинна враховувати поточні інфляційні процеси.

Основна заробітна плата працівника визначається результатами його праці і базується на тарифних ставках, розцінках за відрядною системою, посадових окладах, а також на доплатах і надбавках, які не перевищують ліміти, визначені законодавством. Вона повинна враховувати об’єктивні умови виробництва, кваліфікацію працівників, складність та відповідальність їхньої роботи, умови праці і її інтенсивність.

Додаткова винагорода залежить від кінцевих результатів діяльності підприємства. Вона включає премії, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, а також надбавки і доплати, що не передбачені законодавчими актами або встановлені понад нормативи. Ця частина заробітної плати відображає непередбачені фактори виробничої діяльності та конкретні умови праці на підприємстві.

По-перше, додаткова заробітна плата враховує індивідуальні досягнення працівників, які показали високі результати завдяки своїм особистим здібностям. До таких виплат відносяться доплати за перевиконання норм виробітку, за суміщення професій або посад, а також за збільшення обсягу робіт. Крім того, можуть встановлюватися надбавки за професійну майстерність та високі досягнення в праці для інженерно-технічних працівників.

По-друге, додаткова заробітна плата також враховує результати колективної праці і виплачується в основному у вигляді премій та інших заохочувальних виплат із фонду матеріального заохочення. Премія є специфічною формою винагороди за творчі досягнення та виконання особливо важливих завдань.

Зрештою, існують види додаткової оплати, що не пов’язані з створенням додаткового продукту, наприклад, надбавки за важкі або шкідливі умови праці.

Згідно з КЗпП, на сільськогосподарських підприємствах можуть виникати випадки, що відрізняються від звичайного режиму роботи, і оплата таких випадків має особливості, що відображені в таблиці 1.2.

Доплати і надбавки за своїм функціональним призначенням є окремими елементами заробітної плати, які надаються для компенсації або заохочення при суттєвих відхиленнях від звичних умов праці, і не входять до складу тарифних ставок або посадових окладів. Вони відрізняються від цих складових тим, що є необов’язковими, непостійними та змінними, залежно від реальних умов праці в порівнянні з нормативними.

Таблиця 1.2 – Особливі випадки оплати праці на сільськогосподарському підприємстві

Випадки оплати праці	Умови оплати праці
Оплата праці з виготовлення продукції, визнаної браком не з вини працівника	Здійснюється оплата за зниженими розцінками. Місячна заробітна плата працівника в цих випадках не може бути нижчою за дві третини тарифної ставки встановленого йому розряду (окладу).
Робота в нічний час	Оплачується у підвищеному розмірі, що встановлюється генеральною, галузевими, регіональними угодами і колективним договором, але не нижче 20% тарифної ставки за кожну годину роботи в нічний час. Годинами нічної роботи вважається час з 22 до 6 години
Оплата простою, допущеного не з вини працівника	Здійснюється у розмірі не менше ніж дві третини тарифної ставки (окладу) такого працівника. Про початок простою працівник зобов'язаний повідомити власника або уповноважений ним орган, за винятком простою структурного підрозділу чи всього підприємства, бригадира, майстра, інших посадових осіб. Якщо простій пов'язаний з виникненням виробничої ситуації, небезпечної для життя і здоров'я працівника, то зберігається середній заробіток протягом період такого простоя. Час простою, що виник з вини працівника, не оплачується
Робота у святковий і неробочий день	Оплачується в подвійному розмірі: 1) відрядники за подвійними відрядними розцінками; 2) працівникам, праця яких оплачується за погодинними ставками, – у подвійному розмірі годинної або денної ставки; працівникам, які одержують місячний оклад, – у розмірі одинарної годинної або денної ставки до окладу, якщо робота виконувалася в межах місячної норми робочого часу, і в подвійному розмірі годинної або денної ставки до окладу, якщо робота виконувалася. понад місячну норму
Оплата праці в понаднормовий час	Здійснюється в подвійному розмірі годинної ставка за погодинною системою оплати праці, за відрядною системою оплати праці – доплата у розмірі 100% тарифної ставки працівника відповідної кваліфікації

Закон України «Про оплату праці» передбачає, що умови введення та розміри надбавок, доплат, винагород та інших виплат стимулюючого, компенсаційного і гарантійного характеру повинні бути визначені в колективному договорі з урахуванням вимог чинного законодавства та відповідних угод на загальнодержавному, галузевому та регіональному рівнях.

Що стосується характеру надбавок, то вони повинні мати виражений стимулюючий ефект і бути пов'язаними з професійними якостями конкретного працівника. Класифікація доплат включає: за суміщення професій, розширення обсягу обслуговування або робіт, за роботу в нічний

час, у святкові дні, за безперервний стаж, складність і напруженість роботи, за якість виконання завдань, за роботу у шкідливих умовах праці та ін.

У складних фінансових умовах часто орієнтуються на мінімальну заробітну плату при розрахунках. Проте, якщо фінансові можливості підприємства дозволяють, розумно визначити більш високий мінімум.

Наприклад, трактористи отримують надбавки за класність (від 10% до 20%) і за вислугу років, а також премії за виконання важливих завдань, що можуть досягати 15-50% від тарифу в залежності від якості роботи. З практичної точки зору заробітна плата є винагородою за працю, і принципи її визначення зводяться до таких основних положень:

– оплата праці повинна залежати від кількості та якості виконаної роботи, не можна платити за просто перебування на робочому місці;

– заробітна плата повинна корелювати з кваліфікацією працівника, і чим вищий досвід та кваліфікація, тим більша має бути зарплата;

– заробітна плата повинна забезпечувати працівникам можливість задоволення особистих та сімейних потреб;

– зарплата повинна складатися з двох частин: фіксованої, яка гарантує мінімальний рівень життя, і змінної, що залежить від досягнутих результатів.

Згідно з цими принципами та функціями заробітної плати, в умовах ринкової економіки розробляється система оплати праці на підприємствах.

1.2 Форми та системи оплати праці

«Ключовим елементом механізму встановлення індивідуальної заробітної плати є форми та системи оплати праці. Вони, з одного боку, служать зв’язком між нормуванням праці та тарифною системою, а з іншого – засобом досягнення певних якісних показників.

Ці елементи організації оплати праці визначають залежність розміру

винагороди від кількості, якості та результатів праці. Системи та форми оплати праці взаємодіють між собою, утворюючи механізм, що визначає розмір заробітної плати для кожного співробітника. Системи оплати праці являють собою методи обліку кількості та якості праці, а форми – методи обліку оплати з урахуванням специфіки виробничого процесу та інших економічних умов підприємства.

Згідно зі статтею 96 Кодексу законів про працю України, основою організації оплати праці є тарифна система, яка складається з тарифних шкал, ставок, схем посадових окладів та тарифно-кваліфікаційних характеристик» [27].

Система оплати праці включає набір правил, що визначають співвідношення між кількістю праці та розміром винагороди. Тарифна система – це набір правил, що дозволяють оцінювати працю за кваліфікацією, умовами виконання, відповідальністю та важливістю галузі. Вона використовується для розподілу робіт за складністю та для визначення кваліфікації працівників відповідно до тарифної сітки. Кваліфікацію працівника чи рівень складності роботи можна визначити за допомогою тарифно-кваліфікаційного довідника.

Тарифна сітка – це набір тарифних розрядів та відповідних коефіцієнтів, що використовуються для диференціації оплати праці в залежності від складності роботи.

Тарифний розмір вказує на рівень кваліфікації, необхідний для виконання конкретної роботи. Система оплати праці включає два основні напрямки: організацію праці та нарахування заробітної плати. Перший напрямок пов’язаний з обліком відпрацьованого часу, а другий – з обсягом виконаної роботи.

Таким чином, системами оплати праці є тарифна та окладна, а формами – контрактна, погодинна та відрядна, з різноманітними варіантами для кожної з них (рис. 1.2).

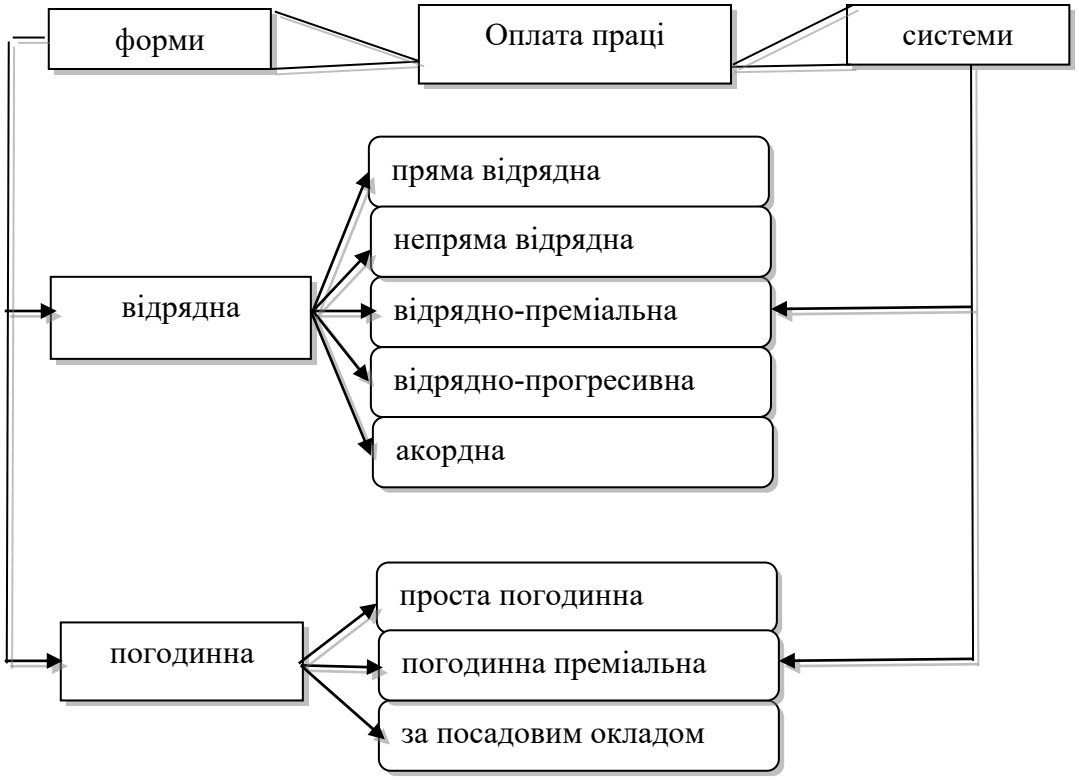


Рисунок 1.2 – Форми та системи оплати праці

На рисунку 1.2 зображено, що «погодинна підсистема оплати праці включає три форми: проста погодинна оплата, погодинно-преміальна оплата та оплата за посадовим окладом.

При простій погодинній системі заробітна плата працівника розраховується як добуток погодинної ставки, яка відповідає тарифному розряду, на кількість фактично відпрацьованих годин.

При погодинно-преміальній системі, окрім заробітку, обчисленого на основі тарифних погодинних ставок за відпрацьований час, працівникам додатково нараховується премія за досягнення певних результатів. При цьому необхідно враховувати специфіку виробництва та характер виконуваних робіт, визначаючи показники для преміювання. Премії нараховуються, якщо робота виконана своєчасно та якісно.

Для преміювання має бути виконаний місячний план по технологічних етапах і обслуговуванню робочих місць, відсутність браку та простоїв машин і обладнання. Премії нараховуються пропорційно відпрацьованому часу і не

повинні перевищувати 70% заробітку по тарифній ставці. Преміювання не повинно створювати дисбаланс між заробітною платою основних та допоміжних працівників, тому передбачено обмеження на максимальний розмір премії допоміжних робітників у відсотках від заробітної плати працівників основних цехів чи їх тарифної ставки.

Погодинна заробітна плата відображає зв'язок між чисельністю та кількістю відпрацьованого часу працівників. Вона застосовується для оплати праці адміністративно-управлінського та обслуговуючого персоналу, а також для робіт, які важко нормувати або коли неможливо обліковувати обсяг виконаної продукції, а також у випадках, коли важлива висока якість роботи. У таких випадках підприємство може здійснювати оплату праці за фактично відпрацьований час за тарифними ставками» [26].

При погодинній оплаті праці розмір заробітної плати визначається за формулою (1.2):»

$$ЗП = Т x Ч \quad (1.2)$$

де $ЗП$ – сума заробітної плати за місяць

$Т$ – тарифна ставка

$Ч$ – час, відпрацьований протягом місяця

Оплата праці може здійснюватися не тільки за тарифними ставками, але й за посадовими окладами. Посадовий оклад – це система погодинної оплати, яка регулюється централізовано і виплачується щомісяця для керівників, спеціалістів та службовців. Розмір посадових окладів визначається відповідно до затвердженої урядом системи, з урахуванням важливості конкретної галузі, специфіки виробництва, умов праці, обсягу та складності виконуваних робіт, рівня відповідальності та кваліфікації працівника. У рамках цієї системи кожна посада може мати один або декілька рівнів заробітної плати. Зазвичай за посадовими окладами

оплачується праця осіб з ненормованим робочим часом, таких як керівники, спеціалісти та технічні працівники.

Особливістю посадового окладу є те, що оплата здійснюється на основі фактично відпрацьованих днів, а не годин. Кількість робочих днів у місяці не впливає на розмір окладу. Таким чином, посадовий оклад виплачується за всі робочі дні місяця. Якщо місяць не був відпрацьований повністю, оплата розраховується пропорційно середньоденному окладу за формулою (1.3):

$$ЗП = ПОхДР / Д \quad (1.3)$$

де $ПО$ – посадовий оклад, грн.;

$ДР$ – кількість відпрацьованих днів за місяць робочих днів(дні);

$Д$ – кількість робочих у місяці згідно із роботи.

Фонд оплати праці має певну структуру (рис. 1.3).

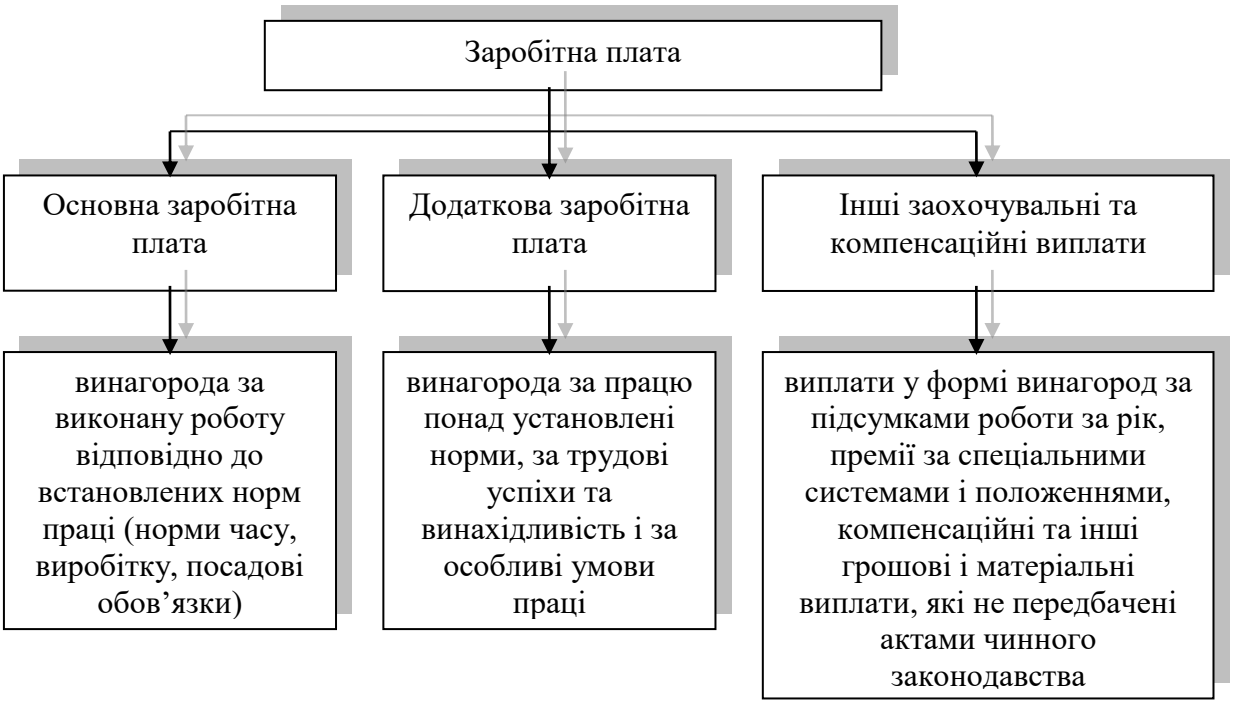


Рисунок 1.3 – Структура заробітної плати

«Основна заробітна плата є винагородою за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норм часу, виробітку). Вона складається з тарифних ставок (окладів), відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців. До основної заробітної плати належать суми, нараховані за робочий час або виконану роботу за тарифними ставками, посадовими окладами або середнім заробітком, незалежно від форм та систем оплати праці.

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю, що перевищує встановлені норми, за досягнення в роботі, майстерність або особливі умови праці. До неї відносяться надбавки та доплати до тарифних ставок і посадових окладів, зокрема за професійну майстерність, знання іноземних мов, суміщення посад, розширення обсягу робіт чи виконання робіт у шкідливих умовах.

Також додаткову оплату отримують працівники за виконання робіт у вихідні, святкові дні, понаднормові години, за навчальні відпустки та невикористані дні відпустки, а також компенсація за інші не використовувані вихідні.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати включають винагороди за підсумками роботи протягом року, премії за спеціальними системами та положеннями, компенсації та інші матеріальні виплати, які не передбачені чинним законодавством або перевищують встановлені нормативи» [33].

Конкретний перелік усіх виплат, що належать до основної, додаткової заробітної плати та інших компенсаційних виплат, визначений Інструкцією з статистики заробітної плати, затвердженою Міністерством статистики України 11 грудня 1995 року.

Таким чином, основна та додаткова заробітна плата, а також інші компенсаційні та заохочувальні виплати формують фонд заробітної плати, який має використовуватися строго відповідно до його призначення в межах визначених сум та з урахуванням виконання плану і штатних розкладів.

1.3 Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу розрахунків з оплати праці на підприємстві

«Організація оплати праці є однією з найбільш складних проблем у сфері трудових відносин. Її оптимальне вирішення впливає не лише на рівень оплати праці працівників, але й на загальні результати господарської діяльності підприємства. Тому питання організації оплати праці в різних виробничих сферах, формах власності та підпорядкування активно досліджуються вченими, такими як Білуха М.Т., Богиня Д.П., Буряк П.Ю., Бутинець Т.А., Бутинець Ф.Ф., Григорєва М.І., Грішнова О.А., Гура Н.О., Івахненко В.М., Івахненков С.В., Карпінський Б.А., Малюга Н.М., Мних Є.В., Писаревська Т.А., Тарасенко Н.В., Ткаченко Н.М., Череп А.В., Чумаченко М.Г., Шквір В.Д. та інші. Вони вивчають практики організації оплати праці в виробничій та бюджетній сферах, а також в управлінських структурах державної влади, аналізуючи зміни в системі оплати праці та матеріального стимулювання. У своїх працях вчені пропонують нові підходи до організації оплати праці, вдосконалення існуючих методів з урахуванням економічного розвитку та змін у господарській діяльності. Однак запропоновані підходи до організації оплати праці в конкретних сферах діяльності ще не завершені, і потрібно розробити механізми, що забезпечать більш тісний зв’язок між оплатою праці, її складністю, кваліфікацією працівників та кінцевими результатами. Не вирішено питання методичного обґрунтування міжпрофесійної та міжкваліфікаційної диференціації заробітної плати на основі Єдиної тарифної сітки.

Крім того, необхідно створювати достовірну та економічно обґрунтовану інформацію про виконання нормативів, контролювати динаміку показників праці, забезпечувати дотримання темпів зростання продуктивності праці та заробітної плати, а також знижувати невиробничі витрати через скорочення втрат робочого часу та стимулювання праці на

підприємствах» [27].

Сучасне українське законодавство має низку недоліків, які уповільнюють економічний розвиток країни, зокрема в сфері бухгалтерського обліку. Часті зміни нормативно-правових актів створюють додаткові труднощі для підприємств. Водночас існує значна кількість нормативних документів, що регулюють бухгалтерський облік, включно з міжнародними стандартами.

«Організація оплати праці в Україні здійснюється відповідно до чинних нормативно-правових актів, генеральної угоди на державному рівні, галузевих та регіональних угод, колективних і трудових договорів, а також внутрішніх нормативних документів підприємств» [28].

«Основою законодавчої системи є Конституція України, яка закріплює право кожного на працю, відпочинок, соціальний захист, безпечні умови праці та отримання заробітної плати не нижче встановленого мінімуму. Держава зобов’язана забезпечити умови для реалізації цих прав, а своєчасна виплата заробітної плати захищається законом» [29].

«Не менш важливим є Кодекс законів про працю, який об’єднує норми, що регулюють трудові відносини, сприяє підвищенню продуктивності та ефективності праці, покращенню якості роботи та зміцненню трудової дисципліни. Він спрямований на забезпечення умов для зростання матеріального й культурного рівня життя працівників, а також на перетворення праці в суспільну цінність» [27].

Держава регулює оплату праці працівників підприємств усіх форм власності через встановлення мінімальної заробітної плати, державних гарантій, умов оплати праці бюджетних установ і організацій, а також через оподаткування доходів.

Таблиця 1.3 ілюструє зміну розміру мінімальної заробітної плати в період 2020–2024 років.

Таблиця 1.3 – Розмір мінімальної заробітної плати за період 2020-2024 роки

Початок дії	Розмір мінімальної заробітної плати
01.01.2020-31.08.2020	4723
01.09.2020-31.12.2020	5000
01.01.2021-30.11.2021	6000
01.12.2021-30.09.2022	6500
01.10.2022-31.12.2023	6700
01.01.2024-31.03.2024	7100
з 01.04.2024 до теперішнього часу	8000

«Розмір мінімальної заробітної плати в Україні визначається Верховною Радою за пропозицією Кабінету Міністрів, зазвичай під час ухвалення Державного бюджету країни» [32].

«Основним нормативно-правовим документом, що регулює бухгалтерський облік, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV. Щодо обліку заробітної плати, його регулює Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1994 року № 108/95-ВР» [45].

«Для врегулювання питань оплати праці застосовується низка законів, включно із тими, що регулюють податкове навантаження. З моменту впровадження Податкового кодексу України відзначається позитивна динаміка у зменшенні рівня оподаткування доходів громадян. Платниками податку на доходи є фізичні особи-резиденти, які отримують доходи в Україні чи за її межами.

Ставка податку на доходи фізичних осіб становить 18% від бази оподаткування. Це стосується заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат, а також винагород, пов’язаних із трудовими або цивільно-правовими відносинами. Податкову соціальну пільгу (ПСП) можна застосовувати лише до одного місця нарахування зарплати» [33].

«Закон України «Про оплату праці» визначає економічні, правові й організаційні основи оплати праці. Він встановлює поняття мінімальної зарплати, визначає її розмір як оплату за просту, некваліфіковану працю,

нижче якого не може здійснюватися оплата праці за місячну чи погодинну норму. Цей закон формує загальні положення з питань оплати праці, залишаючи деталізацію інших аспектів для спеціалізованих нормативних актів» [34].

«Закон України «Про колективні договори і угоди» регламентує правові засади створення, укладання й виконання колективних договорів. Він спрямований на врегулювання трудових відносин та соціально-економічних інтересів працівників і роботодавців. Сторонами переговорів є власники чи уповноважені органи з одного боку та профспілки або інші представницькі організації працівників – з іншого» [37].

«Закон України «Про відпустки» визначає державні гарантії на відпустки, встановлює умови, тривалість та порядок їх надання. Право на відпустку мають громадяни, які перебувають у трудових відносинах із підприємствами будь-якої форми власності або працюють за трудовим договором із фізичними особами. Це право поширюється також на іноземців та осіб без громадянства, які працюють в Україні» [46].

«Закон України «Про охорону праці» регламентує реалізацію конституційного права громадян на безпечні умови праці, забезпечення захисту життя і здоров’я в процесі трудової діяльності за участю відповідних державних органів. Він встановлює порядок взаємовідносин між власниками підприємств або їх уповноваженими органами та працівниками у сфері безпеки праці, гігієни та організації виробничого середовища, формуючи єдиний підхід до організації охорони праці в Україні» [39].

«Закон України «Про індексацію грошових доходів населення» запровадив механізм компенсації втрат доходів громадян через їхню індексацію, що стало важливим кроком у регулюванні впливу інфляції на заробітну плату та доходи населення» [40].

«Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» визначає основи функціонування системи пенсійного страхування. Він регулює принципи

нарахування та сплати єдиного внеску, забезпечуючи правильний розрахунок розмірів внесків для обов'язкового соціального страхування» [55].

«Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» забезпечує матеріальну підтримку громадян у разі тимчасової непрацездатності, догляду за хворими членами сім'ї, вагітності та пологів, виховання малолітніх дітей, а також частково компенсує витрати, пов'язані з народженням чи похованням. Виплати здійснюються за рахунок коштів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності» [47].

«Інструкція зі статистики чисельності працівників надає методичні рекомендації для визначення показників зайнятості та чисельності працівників. Вона використовується для отримання об'єктивної статистичної інформації про розмір заробітної плати та зайнятість у державних статистичних спостереженнях» [43].

«Інструкція зі статистики заробітної плати № 5 містить правила розрахунку фонду оплати праці, що включає основну та додаткову заробітну плату, а також інші заохочувальні й компенсаційні виплати» [44].

«Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати» регулює порядок розрахунку середньої заробітної плати для надання відпусток, службових відряджень, переведення вагітних жінок, виплат у разі тимчасової непрацездатності та в інших випадках, передбачених законодавством» [48].

«Податковий кодекс України, доповнений пунктом про військовий збір (підпункт 16 підрозділу 10 розділу XX Перехідних положень), передбачає ставку військового збору в розмірі 1,5% об'єкта оподаткування» [43].

Окрім зазначених законодавчих актів, регулювання розрахунків з оплати праці здійснюється також через положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі. «Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» визначає методологічні основи відображення в бухгалтерському обліку інформації про виплати працівникам (як у грошовій, так і в негрошовій формах) і порядок її

розкриття у фінансовій звітності» [12].

«Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 25 «Виплати працівникам», у свою чергу, базується переважно на Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку (IAS) 19 «Виплати працівникам», встановлюючи правила обліку й розкриття інформації про виплати працівникам суб'єктами господарювання державного сектору економіки» [19].

Основною принциповою різницею між національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО) та міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ, IFRS, IAS) є рівень регламентації для бухгалтерів. В Україні діє єдиний план рахунків, який є обов'язковим для всіх суб'єктів господарювання.

П(С)БО орієнтовані насамперед на потреби контролюючих органів (податкових служб, органів статистики тощо), тоді як МСФЗ спрямовані на задоволення запитів користувачів, які мають реальний або потенційний інтерес до діяльності суб'єкта звітності: акціонерів, інвесторів, контрагентів тощо.

У таблиці 1.4 представлено порівняльний аналіз П(С)БО 26 «Виплати працівникам» і МСФЗ (IAS) 19 «Виплати працівникам».

Таблиця 1.4 – Порівняльна характеристика П(С)БО 26 і МСФЗ (IAS)19

Критерії	П(С)БО 26	МСФЗ (IAS) 19	Відмінності
1	2	3	4
Мета	визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності	визначення бухгалтерського обліку та розкриття інформації про виплати працівникам	МСФЗ (IAS) 19 не дає повного розкриття інформації про виплати працівникам у примітках до фінансової звітності
Кількість підпунктів	34	161	у П(С)БО інформація представлена в більш стислому вигляді

Продовження таблиці 1.4

1	2	3	4
Сфера застосування	застосовується роботодавцями – підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ)	застосовується роботодавцем для обліку всіх виплат працівникам, за винятком тих, до яких застосовується МСФЗ **(**IAS) 2 «Платіж на основі акцій»	у зв'язку з прийняттям в Україні П(С)БО 34 «Платіж на основі акцій», доцільно внести поправки в П(С)БО 26 щодо його дії на виплати на основі часток у капіталі
Склад виплат працівникам	поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченню трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати працівникам	короткострокові виплати працівникам, виплати по закінченні трудової діяльності, інші довгострокові виплати працівникам, виплати при звільненні	у П(С)БО виділені зобов'язання по виплатам інструментами власного капіталу, які визначаються відповідно до П(С)БО 13 «Фінансові інструменти»

Згідно з таблицею 1.4, МСФЗ (IAS) 19 «Виплати працівникам» і П(С)БО 26 «Виплати працівникам» мають схожий зміст, але все ж містять певні відмінності. Ці розбіжності пояснюються національними особливостями обліку та численними спробами адаптувати міжнародні стандарти до вимог національного законодавства.

Національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку використовують термін «виплати працівникам». Відповідно до МСФЗ (IAS) 19, це будь-яка винагорода, яку суб'єкт господарювання надає працівникам в обмін на виконані ними послуги. Винагороди можуть надаватися працівникам, які працюють на повній, частковій, постійній, строковій чи тимчасовій основі.

Роботодавці також можуть приймати власні нормативні акти, що регулюють трудові відносини, шляхом видання наказів, розпоряджень чи рішень. Проте такі акти повинні відповідати трудовому законодавству, колективним угодам і договорам, а також установчим документам підприємства. Нормативна база для ведення обліку й розрахунків має бути доступною бухгалтеру як у паперовому, так і в електронному форматі.

Право працівника на своєчасну оплату праці гарантоване Конституцією України і закріплене в низці законів. Державні органи здійснюють контроль за дотриманням законодавства про працю, а головним нормативним актом у цій сфері є Закон України «Про оплату праці».

Ключовим документом, що регулює організацію оплати праці на підприємстві, є Положення про оплату праці, яке включає:

– загальні принципи організації оплати праці, системи та форми оплати для різних категорій працівників;

– штатний розклад;

– структуру основної (тарифної) оплати із зазначенням ставок і окладів, а також інструкції щодо розрахунків залежно від результатів роботи;

– обумовлені доплати, надбавки й компенсації із зазначенням їх розмірів;

– преміальні системи та визначені стимулюючі показники.

У завершальній частині Положення може бути визначено порядок оскарження нарахованої заробітної плати працівниками, строки й процедури перегляду.

Права й обов’язки власника підприємства щодо організації оплати праці визначаються Кодексом законів про працю України (КЗпП).

Облік праці та заробітної плати має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності, раціональному використанню робочого часу, зміцненню трудової дисципліни й правильному розрахунку чисельності працівників для цілей оподаткування. Для цього на підприємстві має бути чітко розподілено функції обліку між відповідними відділами.

РОЗДІЛ 2
ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ТОВ «НІКА»

2.1 Організаційно-економічна характеристика господарства

Товариство з обмеженою відповідальністю «Ніка» було створене 3 березня 2000 року шляхом внесення майнових паїв для формування статутного капіталу. Основними установчими документами товариства є Установчий договір і Статут. ТОВ «Ніка» належить до колективної форми власності.

Сільськогосподарські угіддя товариства характеризуються переважанням якісних ґрунтів – чорноземів звичайних, малогумусних, з вмістом гумусу у верхньому орному шарі на рівні 2,5%. Ці ґрунти мають сприятливі водно-фізичні, фізико-хімічні та агрохімічні властивості, що забезпечують високу врожайність сільськогосподарських культур за умови раціонального використання земель та впровадження заходів боротьби з ерозією.

ТОВ «Ніка» демонструє значні досягнення у вирощуванні зернових культур, зокрема соняшнику, кукурудзи на зерно та озимої пшениці.

Дані щодо аналізу майна та капіталу ТОВ «Ніка» за 2019–2021 роки наведено в таблиці 2.1.

На основі аналізу таблиці 2.1, що оцінює стан ресурсів товариства, встановлено, що загальна вартість майна (капіталу) у 2021 році зросла на 18,4% порівняно з 2019 роком.

Ця позитивна динаміка спостерігається також у показниках необоротних активів товариства.

Таблиця 2.1 – Оцінка майна та капіталу ТОВ «Ніка» за 2019-2021 рр., тис. грн.

№ з/п	Види активів (майна) та пасивів (капіталу)	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2021 р. у % до 2019 р.
	Майно – усього	9821,0	10892,0	11625,0	118,4
1	Необоротні активи	5359,0	5372,0	5915,0	110,4
1.1	Основні засоби	5169,0	5156,0	5699,0	110,3
1.2	Довгострокові біологічні активи	190,0	216,0	216,0	113,7
2	Оборотні активи	4462,0	5520,0	5710,0	128,0
2.1	Запаси	2478,0	3827,0	4158,0	167,8
2.2	Поточна дебіторська заборгованість	155,0	260,0	351,0	226,5
2.3	Гроші, їх еквіваленти та поточні фінансові інвестиції	16,0	24,0	149,0	931,3
3	Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	0,0	0,0	0,0	0
	Капітал- усього	9821,0	10892,0	11625,0	118,4
4.	Власний капітал	4171,0	4325,0	5287,0	126,8
4.1	Зареєстрований (пайовий) капітал	7,0	7,0	7,0	100,0
5.	Зобов’язання і забезпечення	5650,0	6567,0	6338,0	112,2
5.1	Довгострокові зобов’язання	4162,0	3587,0	3769,0	90,6
5.2	Поточні зобов’язання	1488,0	2980,0	2569,0	172,6
5.3	Поточна кредиторська заборгованість	86,0	265,0	137,0	159,3
5.4	Зобов’язання, пов’язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	0,0	0,0	0,0	0

Оборотні активи також демонструють зростання вартості, особливо помітно збільшення вартості запасів, які у 2021 році становили 67,8% від рівня 2019 року. Значне зростання зафіксовано у поточній дебіторській заборгованості, яка у 2021 році перевищила показник 2019 року на 126,5%. Особливо вражає збільшення вартості грошових коштів та їх еквівалентів, яке склало 831,3%.

Щодо джерел формування активів, суттєві зміни стосуються власного капіталу, який у звітному році зріс на 26,8% порівняно з 2019 роком, а також поточних зобов’язань, вартість яких зросла на 72,6%.

Попри збільшення величини активів і пасивів, це не можна однозначно вважати свідченням розвитку товариства або розширення його економічної діяльності. Ситуація у країні залишається нестабільною, що спричинило зростання як вартості ресурсів, так і джерел їх фінансування.

Для більш детального аналізу руху та функціонування основних засобів ТОВ «Ніка» пропонуємо ознайомитися з даними таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Оцінка руху та функціонального стану основних засобів ТОВ «Ніка» за 2019-2021 рр.

№ з/п	Показник	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2021р. у % до 2019р.
1	2	5	6	7	8
1	Вартість основних засобів на початок року	5836,0	6500,0	6744,0	115,6
2	Надійшло за рік	670,0	251,0	1018,0	151,9
3	Вибуло за рік	6,0	7,0	32,0	533,3
4	Вартість основних засобів на кінець року	6500,0	6744,0	7730,0	118,9
5	Нараховано амортизації за рік	227,0	257,0	443,0	195,2
6	Знос основних засобів: а) на початок року	1104,0	1331,0	1588,0	143,8
	б) на кінець року	1331,0	1588,0	2031,0	152,6
7	Річний приріст (+) або зменшення (-), тис. грн.	664,00	244,00	986,00	148,5
8	Темп зростання (зниження), %	111,38	103,75	114,62	102,9
9	Темп приросту (зменшення), %	11,38	3,75	14,62	128,5
10	Коефіцієнт оновлення, %	10,31	3,72	13,17	127,7
11	Коефіцієнт вибуття, %	0,10	0,11	0,47	470,0
12	Період оновлення (можливого повного вибуття), років	9,80	27,67	7,88	80,4
13	Коефіцієнт заміни (простого відтворення),%	0,90	2,79	3,14	348,9
14	Коефіцієнт розширення (розширеного відтворення), %	99,10	97,21	96,86	97,7
15	Період обороту, років	27,17	25,77	16,34	60,1
16	Коефіцієнт зносу, %: а) на початок року	18,92	20,48	23,55	124,5
	б) на кінець року	22,81	24,43	30,12	132,0
17	Коефіцієнт придатності,%: а) на початок року	81,08	79,52	76,45	94,3
	б) на кінець року	77,19	75,57	69,88	90,5

Аналіз стану основних засобів ТОВ «Ніка» показав, що у 2021 році порівняно з 2019 роком річний приріст збільшився на 15,6%. Коефіцієнт оновлення основних засобів зріс на 27,7%, а темп вибуття зріс на 370%. Період можливого повного вибуття скоротився на 19,6%, що свідчить про зниження оборотності активів товариства. Водночас коефіцієнт простого відтворення підвищився на 248,9%, що є позитивною тенденцією для діяльності товариства. Період оборотів скоротився на 39,9%, що сприяє

прискоренню руху основних засобів.

Проте аналіз показників функціонального стану основних засобів виявив низку негативних змін у 2021 році порівняно з 2019 роком. Зокрема, коефіцієнт зносу зріс на 24,5% на початок року та на 32,0% на кінець року. Коефіцієнт придатності на початок року знизився на 5,7%, хоча до кінця року зріс на 9,5%. Ці дані вказують на недостатність нової та більш сучасної техніки на підприємстві.

Для оцінки результативності діяльності ТОВ «Ніка» рекомендуємо ознайомитися з показниками, представленими у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Фінансові результати діяльності ТОВ «Ніка», тис. грн.

№ з/п	Показник	2019 р.	2020 р.	2021р.	2021р. у % до 2019 р.
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	9868,0	9339,0	16918,00	171,4
2	Операційні витрати, у тому числі: а) собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);	6623,0	7393,0	12990,00	196,1
	б) адміністративні витрати;	802,00	551,00	618,00	77,1
	в) витрати на збут;	213,00	293,00	195,00	91,5
	г) інші операційні витрати.	645,00	333,00	1591,00	246,7
3	Валовий прибуток (збиток)	3245,0	1946,0	3928,00	121,0
4	Валовий прибуток (збиток) у % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	32,88	20,84	23,22	70,6
5	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	1684,0	1019,0	1597,00	94,8
6	Фінансові та інвестиційні доходи	0,00	0,00	0,00	0
7	Фінансові та інвестиційні витрати	1609,0	865,00	635,00	39,5
8	Фінансовий результат до оподаткування	75,00	154,00	962,00	1282,7
9	Витрати (дохід) з податку на прибуток	0,00	0,00	0,00	0
10	Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	0,00	0,00	0,00	0
11	Чистий прибуток (збиток)	75,00	154,00	962,00	1282,7
12	Чистий прибуток (збиток) у % до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	0,76	1,65	5,69	748,7
16	Чистий прибуток (збиток) у % до валового прибутку (збитку)	2,31	7,91	24,49	1060,2

Аналіз фінансового стану ТОВ «Ніка» загалом свідчить про позитивну динаміку. Чистий дохід від реалізації продукції у звітному році зріс на 74,4%, але цей показник не можна розглядати як значне покращення ефективності

через суттєве підвищення цін в Україні. Собівартість реалізованої продукції збільшилася на 96,1%, що перевищує темпи зростання доходу. Валовий прибуток у 2021 році зріс на 21,0% порівняно з 2019 роком, проте співвідношення валового прибутку до чистого доходу знизилося майже на 30%.

Як свідчать дані, у звітному році ТОВ «Ніка» припинило операційну діяльність, хоча в попередні роки спостерігалася позитивна динаміка прибутковості. Оскільки підприємство намагається освоювати нові напрямки діяльності, витрати на фінансову діяльність суттєво скоротилися, знизившись у 2021 році на 60,5% порівняно з 2019 роком. Водночас чистий прибуток зріс майже в 12 разів, що є значним досягненням.

Фінансова стійкість ТОВ «Ніка» залишається ключовим показником для оцінки його діяльності. Детальний аналіз цих аспектів наведено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Оцінка фінансової стійкості ТОВ «Ніка» за 2019-2021 рр.

№ з/п	Показник	Норматив	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2021 р. у % до 2019 р.
1	2	3	6	7	8	9
1.1	Коефіцієнт автономії	>0,5	0,42	0,40	0,45	107,1
1.2	Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	<0,5	0,58	0,60	0,55	94,8
1.3	Коефіцієнт фінансування	>1	0,74	0,66	0,83	112,2
1.4	Коефіцієнт фінансового ризику	<1	1,35	1,52	1,20	88,9
1.5	Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	Зменшення	0,50	0,55	0,58	116,0
1.6	Коефіцієнт структури залученого капіталу	Збільшення	0,74	0,55	0,59	79,7
2.1	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	Збільшення	2974,00	2540,00	3141,00	105,6
2.2	Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів	>0,1	0,67	0,46	0,55	82,1
2.3	Коефіцієнт забезпеченості запасів	>0,5	0,69	0,49	0,60	87,0
2.4	Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів	Збільшення	0,00	0,00	0,01	0
3.1	Коефіцієнт реальної вартості майна	Збільшення	0,96	0,95	0,94	97,9
3.2	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	Збільшення	0,53	0,47	0,49	92,5
3.3	Коефіцієнт накопичення амортизації	Збільшення	0,20	0,24	0,26	130,0
3.4	Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	Збільшення	0,83	1,03	0,97	116,9

Аналіз таблиці 2.4 свідчить про здебільшого позитивну динаміку показників ТОВ «Ніка».

Порівняння показників за 2021 та 2019 роки:

1. Показники структури капіталу:

1.1 Коефіцієнт автономії зріс на 7,1%, проте залишився на 0,05 нижче норми, що є негативним результатом.

1.2 Коефіцієнт концентрації залученого капіталу, який є протилежним попередньому показнику, зменшився на 5,2%, але перевищує норму на 0,05, вказуючи на погіршення автономії підприємства.

1.3 Коефіцієнт фінансування зріс на 12,2%, але залишився нижчим за норму на 0,17, що свідчить про недостатній рівень самофінансування.

1.4 Коефіцієнт фінансового ризику знизився на 11,1%, перевищуючи норму на 0,20, що демонструє наявність ризиків у діяльності товариства.

1.5 Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів зменшився на 16,0% порівняно з 2019 роком.

2. Показники стану оборотних активів загалом демонструють тенденцію до зниження, проте стан оборотності активів залишається на прийнятному рівні.

3. Показники стану основного капіталу показали неоднозначні результати: коефіцієнт реальної вартості майна знизився на 2,1%; коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні зменшився на 7,5%;

Позитивна динаміка спостерігається за наступними показниками:

– коефіцієнт накопичення амортизації зріс на 30,0%.

– коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів збільшився на 16,9%.

В цілому, стан основного капіталу має певні недоліки, які негативно впливають на результати діяльності товариства.

Для аналізу показників ліквідності та платоспроможності оборотних активів ТОВ «Ніка» рекомендуємо ознайомитися з даними таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів ТОВ «Ніка»

№ з/п	Показник	Норматив	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2021р. у % до 2019р.
1	2	3	6	7	8	9
1.1	Високоліквідні активи (А1)	≥П1	16,00	24,00	149,00	931,3
1.2	Середньоліквідні активи (А2)	≥П2	155,00	260,00	351,00	226,5
1.3	Низьколіквідні активи (А3)	≥П3	4291,00	5236,00	5210,00	121,4
1.4	Найбільш строкові зобов'язання (П1)	≤А1	86,00	265,00	137,00	159,3
1.5	Короткострокові зобов'язання (П2)	≤А2	1402,00	2715,00	2286,00	163,1
1.6	Довгострокові зобов'язання (П3)	≤А3	4162,00	3587,00	3769,00	90,6
2.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	≥0,2	0,01	0,01	0,06	600,0
2.2	Проміжний коефіцієнт покриття	≥0,7	0,11	0,10	0,19	172,7
2.3	Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	≥2	3,00	1,85	2,22	74,0
2.4	Коефіцієнт загальної платоспроможності	Збільшення	1,74	1,66	1,83	105,2
3.1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	-	9868,00	9339,00	16918,00	171,4
3.2	Середньорічна вартість оборотних активів	-	4097,50	4991,00	5615,00	137,0
3.3	Коефіцієнт обертання оборотних активів	Збільшення	2,41	1,87	3,01	124,9
3.4	Коефіцієнт завантаження оборотних активів	Зменшення	0,42	0,53	0,33	78,6
3.5	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	Зменшення	149	192	119	79,9

Аналіз ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів ТОВ «Ніка» показав, що ці показники загалом свідчать про стійкий фінансовий стан товариства. Порівнюючи результати 2021 року з 2019 роком, отримано наступні висновки:

Ліквідність активів покращилася, зокрема:

– середньоліквідні активи зросли на 126,5%.

– низьколіквідні активи збільшилися на 121,4%.

– короткострокові зобов'язання зросли на 63,1%.

Платоспроможність показала негативну тенденцію, що негативно впливає на фінансову діяльність ТОВ «Ніка».

Оборотність оборотних активів продемонструвала позитивні результати в більшості показників: чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зріс на 71,4%; середньорічна вартість оборотних

активів зросла на 37,0%; коефіцієнт обертання оборотних активів збільшився на 24,9%;

Проте, спостерігається зменшення по таких показниках: коефіцієнт завантаження оборотних активів знизився на 21,4%; тривалість одного обороту оборотних активів зменшилась на 20,1%.

Для оцінки ділової активності ТОВ «Ніка» рекомендуємо ознайомитися з даними таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Оцінка ділової активності ТОВ «Ніка» за 2019-2021 рр.

№ з/п	Показник	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2021р. у % до 2019р.
1	2	5	6	7	8
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	9868,00	9339,00	16918,00	171,4
2	Операційні витрати	9795,00	9305,00	18121,00	185,0
3	Середньорічна вартість капіталу	9179,50	10356,50	11258,50	122,6
4	Середньорічна вартість необоротних активів	4133,50	4248,00	4806,00	116,3
5	Середньорічна вартість оборотних активів	5082,00	5365,50	5643,50	111,0
6	Середньорічна вартість оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	3858,00	4763,50	5223,00	135,4
7	Середньорічна величина поточної дебіторської заборгованості	95,50	207,50	305,50	319,9
8	Середньорічна вартість власного капіталу	4133,50	4248,00	4806,00	116,3
9	Середньорічна величина кредиторської заборгованості	90,00	175,50	201,00	223,3
10	Загальний коефіцієнт обертання капіталу	1,08	0,90	1,50	138,9
11	Фондовіддача необоротних активів, грн	2,39	2,20	3,52	147,3
12	Коефіцієнт обертання оборотних активів	1,94	1,74	3,00	154,6
13	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	185	207	120	64,9
14	Коефіцієнт обертання оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	2,56	1,96	3,24	126,6
15	Тривалість одного обороту оборотних виробничих фондів, днів	141	184	111	78,7
16	Коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості	103,33	45,01	55,38	53,6
17	Тривалість одного обороту поточної дебіторської заборгованості, днів	3	8	7	233,3
18	Коефіцієнт обертання власного капіталу	2,39	2,20	3,52	147,3
19	Тривалість одного обороту власного капіталу, днів	151	164	102	67,5
20	Коефіцієнт обертання кредиторської заборгованості	108,83	53,02	90,15	82,8
21	Тривалість одного обороту кредиторської заборгованості, днів	3	7	4	133,3

При дослідженні ділової активності ТОВ «Ніка» виявлено, що більшість показників демонструють позитивну динаміку. Порівнюючи

результати 2021 року з 2019 роком, можна зробити такі висновки:

Позитивна динаміка спостерігається через збільшення показників: загального коефіцієнта обертання капіталу на 38,9%; збільшення фондовіддачі необоротних активів на 47,3%; збільшення коефіцієнта обертання оборотних виробничих фондів і готової продукції на 54,6%; підвищення коефіцієнта обертання власного капіталу на 47,3%;

Позитивна динаміка через зменшення таких показників як: тривалість одного обороту оборотних виробничих фондів на 21,3%; тривалості одного обороту власного капіталу на 32,5%.

До негативних змін віднесемо тривалість одного обороту поточної дебіторської заборгованості, яка збільшилася на 133,3% через зростання коефіцієнта обертання власного капіталу на 47,3%.

Загалом, проведена оцінка фінансового стану показала, що у 2021 році ТОВ «Ніка» має незадовільний фінансовий стан у порівнянні з 2019 роком.

ТОВ «Ніка» здійснює бухгалтерський облік згідно з вимогами Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», міжнародними та національними стандартами фінансової звітності, а також іншими нормативно-правовими актами у сфері бухгалтерії. Облікова політика товариства формується самостійно, враховуючи специфіку діяльності та організаційні особливості.

Керівник бухгалтерської служби – головний бухгалтер, який відповідає за ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності, а також формування облікової політики. Обов’язки головного бухгалтера визначаються внутрішнім положенням, затвердженим керівником підприємства.

Структура бухгалтерії товариства залежить від організаційних умов та технології виробництва. Бухгалтерія поділяється на кілька груп: матеріальна (відповідальна за облік матеріальних цінностей), облік оплати праці, виробничо-калькуляційна (для обліку витрат на виробництво), облік готової продукції та загальна група (що займається обліком інших операцій і складає

фінансову звітність).

Облікова політика формується головним бухгалтером і затверджується керівником товариства. Вона регламентується Положенням з бухгалтерського обліку «Облікова політика організації», затвердженим наказом Міністерства фінансів України.

2.2 Документування господарських операцій з обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві

Відповідно до частини першої статті 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», основою бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення цих операцій, і створюються під час їх виконання, а у разі неможливості – безпосередньо після завершення операції [45].

Господарські операції відображаються в бухгалтерському обліку за допомогою суцільного і безперервного процесу документального оформлення.

Записи в бухгалтерських реєстрах здійснюються на основі первинних документів, які оформлені відповідно до вимог Положення про документальне забезпечення бухгалтерських проводок, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88.

Для адаптації українського бухгалтерського обліку до стандартів МСФЗ необхідно також вдосконалити організацію основних операцій з оплати праці на вітчизняних підприємствах.

У зв’язку з цим, протягом останніх років було внесено значні зміни в нормативно-документальну базу оплати праці, що підвищує актуальність цього питання.

Організація оплати праці в Україні відбувається згідно з чинними нормативно-правовими актами, генеральною угодою на державному рівні, галузевими та регіональними угодами, колективними договорами, трудовими договорами та іншими внутрішніми нормативними документами підприємств (рис. 2.1) [2].

Для ефективного управління підприємством, зокрема в частині операцій, пов'язаних з оплатою праці, важливо здійснювати постійний і обґрунтований бухгалтерський облік цих операцій на основі точних даних первинної документації.

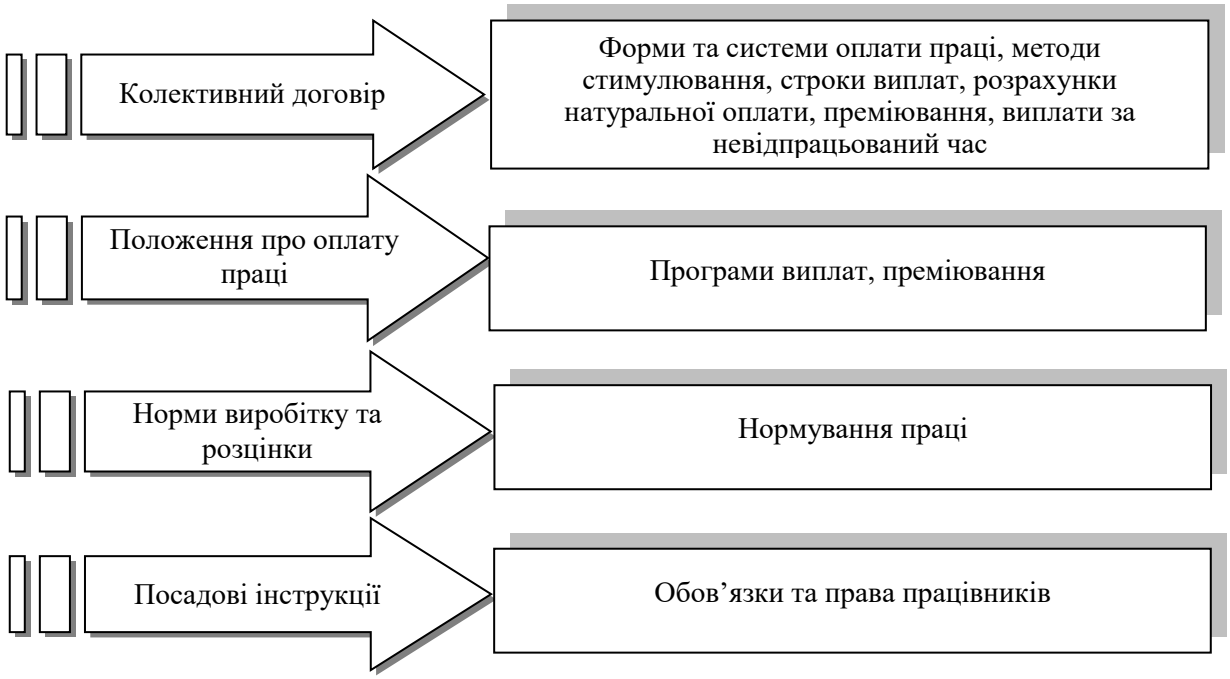


Рисунок 2.1 – Нормативне регулювання оплати праці та заробітної плати на підприємстві

Схема облікового процесу з нарахування заробітної плати наведена на рис. 2.2 [20].

Згідно зі статтями 4, 14, 18 Закону України «Про державну статистику», а також положеннями статей 80, 81, 95 Цивільного кодексу України, частини восьмої статті 19 та статті 55 Господарського кодексу

України.

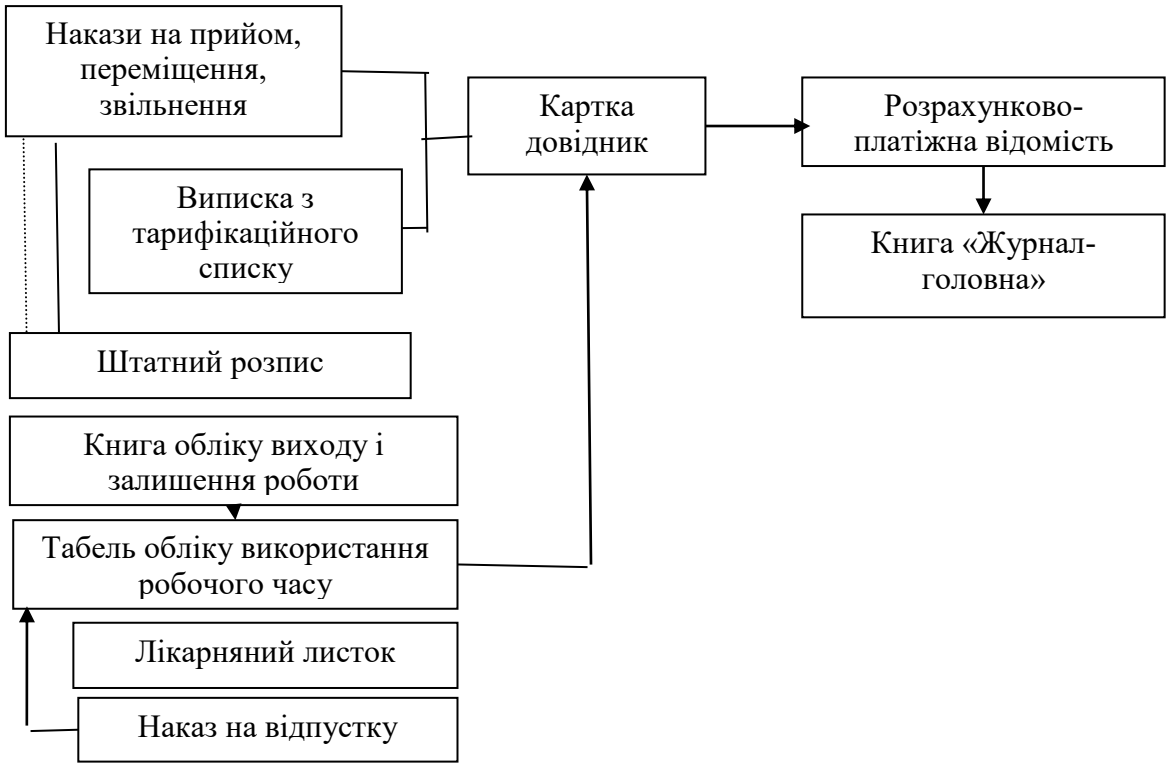


Рисунок 2.2 – Схема облікового процесу нарахування заробітної плати

З метою подальшого вдосконалення державного статистичного спостереження на підприємствах, в установах і організаціях щодо обліку особового складу, використання робочого часу та розрахунків із працівниками по заробітній платі, було прийнято Наказ Держкомстату України від 5 грудня 2008 року № 489 «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» [51]. Згідно з цим наказом, з 1 січня 2009 року набрали чинності нові форми первинної облікової документації з питань обліку особового складу, використання робочого часу та розрахунків по оплаті праці, серед яких: № П-1 «Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу», № П-2 «Особова картка працівника», № П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки», № П-4 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)», № П-5 «Табель обліку використання робочого часу», № П-6 «Розрахунково-

платіжна відомість працівника», № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)».

Для систематизації та визначення стандартизованого переліку показників, необхідних для підготовки звітів державних статистичних спостережень з праці, було розроблено новий стандартний формат первинного обліку, що полегшує заповнення і ведення документації, зокрема в електронному вигляді. Форми первинного обліку, що відповідають вимогам чинного законодавства, були розроблені з урахуванням змін, передбачених проектом нового Трудового кодексу України. При розробці системи показників типових форм враховувалися міжнародні рекомендації та стандарти статистики зайнятості та оплати праці, а також пропозиції респондентів та користувачів інформації з питань статистики праці.

З 1 січня 2009 року скасовані типові форми первинного обліку, затверджені наказами Міністерства статистики України в 1995-1996 роках, зокрема:

– Наказ від 09.10.1995 р. № 253 «Про затвердження типових форм первинного обліку».

– Наказ від 27.10.1995 р. № 277 «Про затвердження типових форм первинного обліку особового складу» (типова форма № П-2 «Особова картка працівника»).

– Наказ від 22.05.1996 р. № 144 «Про затвердження типових форм первинного обліку по розрахунках з працівниками по заробітній платі».

Форми первинного обліку П-9, П-10, П-11, затверджені наказом Міністерства статистики України від 27.05.1995 р. № 277, залишаються без змін. Облік особового складу рекомендується вести за типовими формами, затвердженими наказом № 489, а саме: № П-1 «Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу», № П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки» і № П-4 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)». У разі потреби підприємство може додавати додаткові накази за типовою формою або вносити зміни до цих форм.

Щодо складання наказів за формою, відмінною від типової, в конкретному наказі мають бути відображені всі показники (інформація), зазначені в новій типовій формі. Наприклад, наказ про прийняття на роботу повинен містити такі дані: назва підприємства, номер і дата наказу, дата прийняття на роботу, дата припинення трудового договору (якщо укладено строковий трудовий договір), назва структурного підрозділу, до якого прийнятий працівник, професія (посада), кваліфікація, умови прийняття на роботу, умови праці, посадовий оклад (тарифна ставка), відомості про встановлення надбавок (за наявності), підпис керівника підприємства, відмітка про ознайомлення.

Згідно з наказом № 489, з 1 січня 2009 року втрачає чинність типова форма № 5 «Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу», затверджена наказом Міністерства статистики № 253. Після цієї дати вимоги щодо використання зазначеної форми більше не діють, і підприємство може видавати накази у довільній формі, дотримуючись вимог ДСТУ-4163-2003.

Оперативний облік надходження, переміщення та вибуття особового складу за цією документацією покладається на кадрову службу. З 01.01.2009 року, відповідно до наказу Держкомстату України від 05.12.2008 р. № 489, введено в дію нові форми первинної облікової документації з питань обліку особового складу, використання робочого часу та розрахунків з заробітної плати (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Типові форми первинних документів з обліку розрахунків з оплати праці

№ з/п	Номер типової форми	Назва типової форми
1	П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу
2	П-2	Особова картка
3	П-3	Наказ (розпорядження(про надання відпустки
4	П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)
5	П-5	Табель обліку використання робочого часу
6	П-6	Розрахунково–платіжна відомість працівника
7	П-7	Розрахунково–платіжна відомість (зведена)

Керівники підрозділів та служб підприємства, які відповідають за оформлення первинних документів, повинні забезпечити їх правильне заповнення відповідно до вимог наказу про облікову політику ТОВ «Ніка». У разі несвоєчасного складання первинних документів, невірного відображення в них даних або оформлення з порушенням законодавства та нормативних вимог, відповідальність покладається на посадових осіб, які їх склали. Перелік документів, що забезпечують бухгалтерський облік нарахування заробітної плати працівникам ТОВ «Ніка», наведено на рис. 2.3.



Рисунок 2.3 Документальне оформлення змін складу працівників

Облік використання робочого часу в сільськогосподарському підприємстві ТОВ «Ніка» здійснюється за допомогою табелів, які ведуться щомісяця для працівників підприємства. Робочий час фіксується через постійну реєстрацію явок і неявок працівників на роботу або шляхом реєстрації тільки неявок.

Нова форма табеля обліку використання робочого часу складається з двох частин: «умовні позначення» та «табель обліку використання робочого часу». Розділ «Відмітки про явки та неявки за числами місяця (годин)» містить чотири рядки. Перший і третій рядки відображають інформацію про

відпрацьований час за першу і другу половину місяця (з 1 по 15 і з 16 по 30 або 31). Другий і четвертий рядки містять буквений код умовних позначень за ці ж періоди.

Оскільки заробітна плата працівникам виплачується регулярно в робочі дні, відповідно до строків, визначених колективним договором, табель обліку робочого часу заповнюється двічі на місяць або не рідше ніж раз на 16 календарних днів, для нарахування авансу за першу половину місяця та зарплати за весь місяць. Наприкінці місяця в табелі підсумовуються загальні відпрацьовані дні (години) та дні (години) неявок.

З 1 січня 2009 року наказом № 489 введена нова форма табеля обліку робочого часу № П-5 «Табель обліку використання робочого часу», а типові форми, затверджені наказом Мінстату № 253, визнано такими, що втратили чинність, зокрема форми № П-12, № П-13, № П-14, № П-15 і № П-16.

Порядок нарахування заробітної плати, утримання з неї та її виплата регулюється численними нормативно-правовими актами, зокрема Законом України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР, відповідно до якого заробітна плата є грошовою винагородою за виконану працівником роботу, а підставою для її нарахування є первинні дані підприємства.

Наказом Держкомстату України від 05.12.2008 № 489 затверджено нові форми для оплати праці, зокрема № П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника» та № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)». Водночас скасовано форму № П-49 та інші форми, затверджені наказом від 22.05.1996 р. № 144.

У формі «Розрахунково-платіжна відомість» усі види нарахувань розподіляються за фондом оплати праці відповідно до Інструкції зі статистики заробітної плати. У новій формі вводяться символи для позначення статі, професії (посади), а також індивідуального ідентифікаційного номера.

Форма П-2 «Особова картка» заповнюється кадровим відділом для всіх новоприйнятих працівників на основі паспорта та військового квитка. Ця

картка є обов’язковою і містить дані про паспорт, військовий облік, а також відомості про посади та види відпусток. Картки П-2 зберігаються як конфіденційна документація.

Форми П-9, П-10, П-11 для сільськогосподарських підприємств заповнюються працівниками кадрової служби. Форма П-10 – це журнал обліку трудових книжок співробітників підприємства. При оформленні нового працівника кадровик реєструє трудову книжку в журналі, а при звільненні працівник розписується про отримання книжки.

Нова форма табеля обліку використання робочого часу складається з двох частин: «умовні позначення» та «табель обліку використання робочого часу». Розділ «Відмітки про явки та неявки за числами місяця (годин)» містить чотири рядки. Перший і третій рядки відображають інформацію про відпрацьований час за першу і другу половину місяця (з 1 по 15 і з 16 по 30 або 31). Другий і четвертий рядки містять буквений код умовних позначень за ці ж періоди.

Оскільки заробітна плата працівникам виплачується регулярно в робочі дні, відповідно до строків, визначених колективним договором, табель обліку робочого часу заповнюється двічі на місяць або не рідше ніж раз на 16 календарних днів, для нарахування авансу за першу половину місяця та зарплати за весь місяць. Наприкінці місяця в табелі підсумовуються загальні відпрацьовані дні (години) та дні (години) неявок.

З 1 січня 2009 року наказом № 489 введена нова форма табеля обліку робочого часу № П-5 «Табель обліку використання робочого часу», а типові форми, затверджені наказом Мінстату № 253, визнано такими, що втратили чинність, зокрема форми № П-12, № П-13, № П-14, № П-15 і № П-16.

Порядок нарахування заробітної плати, утримання з неї та її виплата регулюється численними нормативно-правовими актами, зокрема Законом України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР, відповідно до якого заробітна плата є грошовою винагородою за виконану працівником роботу, а підставою для її нарахування є первинні дані підприємства.

Наказом Держкомстату України від 05.12.2008 № 489 затверджено нові форми для оплати праці, зокрема № П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника» та № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)». Водночас скасовано форму № П-49 та інші форми, затверджені наказом від 22.05.1996 р. № 144.

У формі «Розрахунково-платіжна відомість» усі види нарахувань розподіляються за фондом оплати праці відповідно до Інструкції зі статистики заробітної плати. У новій формі вводяться символи для позначення статі, професії (посади), а також індивідуального ідентифікаційного номера.

Форма П-2 «Особова картка» заповнюється кадровим відділом для всіх новоприйнятих працівників на основі паспорта та військового квитка. Ця картка є обов’язковою і містить дані про паспорт, військовий облік, а також відомості про посади та види відпусток. Картки П-2 зберігаються як конфіденційна документація.

Форми П-9, П-10, П-11 для сільськогосподарських підприємств заповнюються працівниками кадрової служби. Форма П-10 – це журнал обліку трудових книжок співробітників підприємства. При оформленні нового працівника кадровик реєструє трудову книжку в журналі, а при звільненні працівник розписується про отримання книжки.

1.3 Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з оплати праці на підприємстві

Облік розрахунків з оплати праці в системі рахунків є синтетичним обліком нарахування та розподілу заробітної плати, визначення належних сум працівникам і віднесення нарахованих виплат до відповідних витрат за статтями та об’єктами калькулювання.

Для ефективного виконання облікових завдань у ТОВ «Ніка» організовано:

− контроль за чисельністю персоналу та використанням робочого часу;

− перевірку правильності оформлення документів про виробіток працівників;

− своєчасне нарахування та виплату заробітної плати й допомог;

− своєчасне утримання податків і перерахування їх до бюджету;

− розподіл заробітної плати за об’єктами калькулювання;

− планування звітів про працю.

Бухгалтер відповідає за облік заробітної плати на підприємстві. Облік здійснюється за робочим планом рахунків. Для підпису первинних документів визначено коло осіб, що несуть відповідальність за їх достовірність. Контроль за виконанням цього наказу покладається на керівника підприємства.

У плані рахунків бухгалтерського обліку рахунок 66 «Розрахунки з оплати праці» використовується для узагальнення інформації про розрахунки з персоналом, включаючи несвоєчасно отримані суми (депоновані).

Рахунок має два субрахунки:

– 661 «Розрахунки з оплати праці»;

– 662 «Розрахунки з депонентами».

По кредиту рахунка 66 відображаються нарахування працівникам підприємства, зокрема основна та додаткова заробітна плата, премії, допомоги по тимчасовій непрацездатності, матеріальна допомога, індексація заробітної плати, компенсація за порушення термінів виплати заробітної плати та інші доходи працівників (наприклад, дивіденди, оплачувані витрати на проїзд). За дебетом рахунка 66 відображаються виплати працівникам, утримання податків і платежів за виконавчими листами.

Аналітичний облік розрахунків по заробітній платі ведеться окремо по кожному працівнику і співвідноситься з кредитовими та дебетовими оборотами синтетичного рахунку 66. Сума всіх нарахувань по аналітичних

рахунках дорівнює кредитовому обороту синтетичного рахунку, а сума утримань – дебетовому сальдо рахунку 661.

Щомісячно складається інформація про розрахунок і виплату заробітної плати працівників, яка включає: «Нарахування заробітної плати», «Утримання, передано, внесено, виплачено» і «Належить на 1 число сума до виплати».

Розрахунково-платіжна відомість має подвійне призначення:

– по-перше, служить для розрахунків з працівниками;

– по-друге, є формою аналітичного обліку рахунка «Розрахунки за заробітною платою».

Показники цього рахунку використовуються також для складання звітності з праці. Типові господарські операції та кореспонденція обліку розрахунків з оплати праці на ТОВ «Ніка» наведені в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Господарські операції з обліку розрахунків з оплати праці на ТОВ «Ніка»

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано заробітну плату працівникам:		661
	– адміністративно-управлінського апарату	92	
	– зайнятих обслуговуванням машин і устаткування, а також на загальновиробничих роботах цехів і інших підрозділів	91	
	– рослинницького, тваринницького, промислового підрозділу, ремонтних робіт	23	
	− зайнятих вирощування довгостроркових біологічних активі	15	
2	Здійснено відрахування на соціальне страхування з фонду оплати праці працівників	15, 23, 91, 92	65
3	Нараховано відпускні за рахунок резерву на оплату відпусток	471	661
4	Нараховано працівникам допомогу з тимчасової непрацездатності: за рахунок фонду соціального страхування	652	661
5	Утримано із заробітної плати працівників: − суму втрат від браку, допущеного з вини працівника	661	24
	– безповоротні своєчасно підзвітні суми	661	372
	− чергові платежі за розрахунками за товари придбані в кредит, суми аліментів та інших платежів за виконавчими листами	661	685

Згідно з чинним законодавством, надбавки та доплати до тарифних ставок і посадових окладів, зокрема за роботу в нічний час, належать до фонду додаткової заробітної плати та враховуються у складі валових витрат.

Приклад 1. Розглянемо нарахування заробітної плати з надбавкою за нічні години працівнику Івахненко В.П., який працює охоронцем. Заробітна плата складає 13600,00 грн, з яких 13200,00 грн – тарифна ставка, а 400,00 грн – доплата за роботу в нічний час.

У бухгалтерському обліку підприємства ця операція буде відображена таким чином (табл. 2.9):

Таблиця 2.9 – Журнал реєстрації господарських операції за лютий 2021 р. на ТОВ «Ніка»

№	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Нараховано заробітну плату, у т.ч.			
	– ставка	92	661	13200,00
	– надбавка	92	661	400,00
2	Відображаємо нарахування на зарплату: − єдиний соціальний внесок	92	651	2992,00
3	Відображаємо утримання із заробітної плати : − податок з доходів фізичних осіб − військовий збір	 661 661	 641 642	 2376,00 211,20
4	Перераховуємо кошти з поточного рахунку: − працівнику − фонду соціального страхування – до бюджету суму ПДФО – військовий збір	 661 651 641 642	 311 311 311 311	 11012,80 2992,00 2376,00 211,20

На підприємстві виплачується допомога з тимчасової непрацездатності у разі захворювання чи травми, не пов’язаної з нещасним випадком.

Умови надання допомоги: за перші 5 календарних днів допомога надається за рахунок коштів власника підприємства, починаючи з 6-го дня – за рахунок коштів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності (ст. 2 Закону № 2213).

Тривалість виплати допомоги: допомога виплачується на весь період

непрацездатності до відновлення працездатності або до встановлення інвалідності.

Для виплати допомоги з тимчасової непрацездатності лікарняний лист передається до розрахункового відділу головної бухгалтерії, де бухгалтери здійснюють розрахунки на основі отриманих даних. Важливо, щоб лікарняний лист був правильно заповнений. Необхідно перевірити наявність таких реквізитів: первинний чи вторинний лікарняний, штампи медичного закладу, режим (амбулаторний чи стаціонарний), страховий випадок, а також для вторинного лікарняного – номер первинного, стаж працівника тощо.

Допомога з тимчасової непрацездатності розраховується на основі середньоденної заробітної плати працівника за розрахунковий період. Розрахунковим періодом є останні 12 календарних місяців до настання страхового випадку або фактично відпрацьовані календарні місяці (згідно з порядком № 1266).

Для розрахунку страхових виплат та оплати перших п’яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок роботодавця застосовується середньоденна заробітна плата. Відповідно до п. 3 цього порядку, середньоденна заробітна плата визначається шляхом ділення суми нарахованої заробітної плати за розрахунковий період на кількість календарних днів зайнятості, без урахування днів, не відпрацьованих з поважних причин.

Розмір допомоги також залежить від величини страхового стажу застрахованої особи, що визначено п. 5 порядку № 440.

Таблиця 2.10– Розмір лікарняного відповідно до страхового стажу (у % до середньоденної заробітної плати)

№ п/п	Страховий стаж	Розмір лікарняного у % до середньоденної заробітної плати
1	До 3 років	50
2	Від 3 до 5 років	60
3	Від 5 до 8 років	70
4	Більше 8 років	100

Існують випадки, коли лікарняний виплачується у розмірі 100% від середньоденної заробітної плати незалежно від страхового стажу. Ось деякі з таких випадків:

– допомога по вагітності та пологах;

– особи, віднесені до 1-3 категорій «інвалідів», постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи;

– один із батьків (або особа, яка їх замінює), яка доглядає за хворою дитиною до 14 років, потерпілою від Чорнобильської катастрофи;

– ветерани війни, постраждалі учасники Революції Гідності, члени сімей загиблих (померлих) ветеранів війни, а також члени сімей загиблих (померлих) Захисників і Захисниць України;

– особи, які є жертвами нацистських переслідувань за Законом України «Про жертви нацистських переслідувань»;

– донори, які мають право на пільгу за ст. 10 Закону України «Про безпеку та якість донорської крові та компонентів крові»;

– особи, реабілітовані відповідно до Закону України «Про реабілітацію жертв репресій комуністичного тоталітарного режиму 1917-1991 років», з числа тих, кого було піддано репресіям у вигляді позбавлення волі або обмеження волі, а також примусового безпідставного поміщення здорової людини до психіатричного закладу за рішенням позасудового чи іншого репресивного органу;

– особи, які перебувають в самоізоляції, обсервації або тимчасових закладах охорони здоров’я (спеціалізованих шпиталях), на період карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України, за умови, що це не стосується медичних працівників і фахівців з реабілітації, яким виплачується допомога в розмірі 100% середньоденної заробітної плати;

– заробітна плата застрахованої особи, яка є працівником чи гіг-спеціалістом резидента Дія Сіті, з якої фактично сплачено страхові внески.

Приклад 2. Розглянемо порядок нарахування лікарняних водію транспортної бригади.

У лютому 2021 року працівник підприємства Кардаш О.А. (водій вантажного автомобіля) приніс лікарняний лист, де вказано, що він хворів з 19.02.21 по 28.02.21. Страховий стаж працівника становить 15 років, тому лікарняний йому нараховується у розмірі 100%. Кардаш О.А. працює на підприємстві з 27.12.20 року. Розрахунковий період для нарахування лікарняних – з 01.01.21 по 31.01.21. Заробітна плата за цей період складає 15 000 грн.

Середньоденна заробітна плата становить:

15000 грн ÷ 31 календарний день = 483,87 грн.

Розрахуємо суму допомоги:

– за перші 5 днів хвороби (за рахунок роботодавця):

483,87 грн × 5 = 2419,35 грн;

– з 6-го дня (за рахунок Фонду соціального страхування):

483,87 грн × 5 = 2419,35 грн.

Рішення щодо надання допомоги по тимчасовій непрацездатності Кардашу О.А. було прийняте на засіданні комісії із соціального страхування, оскільки лікарняний був заповнений згідно з вимогами, містив усі необхідні реквізити: штампи медичного закладу, режим амбулаторний, первинний страховий випадок, стаж працівника тощо.

Також можна побачити приклад заповнення другої частини лікарняного листа, який оформляється на підприємстві (у цеху та бухгалтерії) на рисунку 2.4.

На ТОВ «Ніка» відповідно до Закону України «Про відпустки» від 15.11.1996 р. № 504/96–ВР відпустки бувають:

– щорічні;

– додаткові відпустки у зв’язку з навчанням;

– соціальні відпустки (у зв’язку з вагітністю та пологами, по догляду за дитиною до трирічного віку).

Місячна ставка _____грн. Денна тарифна ставка_____грн.					
Місяці	Кількість робочих днів	Сума фактичної заробітної плати, з якої нараховується страхові внески	Середньоденна (середньогодинна) заробітна плата		
Грудень					
Січень	21	15 000,00	483,87		
Всього	21	15 000,00			
При переведенні під час хвороби на іншу роботу з-_____20 до-_____20 р. Заробітна плата за-_____ днів становить					
Належить до виплати					
З якого часу і до якого	За скільки днів (годин)	Розмір допомоги в % до заробітної плати	Денна (годинна) допомога в грн. і коп.	Усього нараховано	Усього, з урахуванням заробітної плати при переведенні на іншу роботу
19.02.21 р.-28.02.21 р.	10	100	483,87	4878,70	4838,7
Чотири тисячі вісімсот сімдесят вісім грн. 70 коп. усього нараховано сума словами Включено до платіжної відомості за лютий місяць 2021 р. Печатка Призвище і підпис керівника _____ Підпис головного бухгалтера____					

Рисунок 2.4 – Приклад заповнення другої частини лікарняного працівниками підприємства

Типові проведення з нарахування заробітної плати та виплати лікарняного на ТОВ «Ніка» наведено в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Типові проведення з нарахування заробітної плати та виплати лікарняного на ТОВ «Ніка»

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1.	Нарахована заробітна плата:	23	
1.1.	– працівникам цеху тваринництва	23	661
1.1.1	– нараховано по листу тимчасової непрацездатності (перші 5 робочих днів)	652	661
1.2.	– нараховано по листу тимчасової непрацездатності (наступні дні після 5 робочих днів)	92	661
1.3.	– адміністративно-управлінському персоналові	92	661
1.3.1	нараховано індексацію заробітної плати амін. персоналу		

Щорічна відпустка працівнику надається тривалістю не менше 24 календарних днів. При визначенні тривалості відпустки не враховуються святкові та неробочі дні (згідно з Кодексом законів про працю – 11 святкових

і неробочих днів).

Працівники, які пропрацювали на комбінаті не менше шести місяців, мають право на щорічну основну та додаткову відпустку. Відпустка надається згідно з графіком відпусток.

Працівникам, які працюють за сумісництвом, відпустка надається одночасно з основним місцем роботи, навіть якщо вони ще не відпрацювали необхідні для отримання відпустки шість місяців.

На основі наказу (розпорядження) про надання відпустки, який працівник передає відділу кадрів після його оформлення, в бухгалтерії нараховуються відпускні.

Сума відпускних розраховується згідно з Порядком обчислення середньої заробітної плати, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 08.02.95 р. № 100, із змінами та доповненнями. Згідно з цим Порядком, сума виплат за час надання основної та додаткової щорічної відпустки, тривалість яких визначається в календарних днях, розраховується шляхом ділення сумарного заробітку за останні 12 місяців до надання відпустки на кількість календарних днів року (без урахування святкових та неробочих днів) і множення отриманого результату (середнього заробітку) на кількість календарних днів наданої оплачуваної відпустки.

Цей розрахунок можна виразити за допомогою формули 2.1.

$$B = (M : (K\text{-}C)) \times N \qquad (2.1)$$

де В – сума відпускних;

М – сумарний заробіток працівника за останні 12 місяців;

К – кількість днів у році;

С – число святкових і неробочих днів, передбачених КЗпП;

N – тривалість відпустки у календарних днях [44].

Під час обчислення середньої заробітної плати не враховуються такі

виплати:

– компенсація витрат на відрядження, зокрема на оплату проїзду, проживання та добові;

– матеріальна допомога;

– премії до ювілейних та пам’ятних дат;

– компенсації за відпустку;

– допомога у зв’язку з виходом на пенсію;

– оплата за виконання окремих доручень;

– соціальні виплати, гонорари, дивіденди.

Якщо працівник не відпрацював повний календарний рік, для розрахунку відпускних враховується сумарний заробіток, кількість днів та кількість святкових і неробочих днів за період роботи. Усі виплати враховуються у розрахунку середньої заробітної плати в тому розмірі, в якому вони були нараховані, без вирахування податків та інших утримань.

Приклад 3: Співробітник працює на підприємстві з 2015 року і з 20.05.2021 йде у відпустку на 14 календарних днів. Протягом розрахункового періоду з 01.05.2020 по 30.04.2021 йому було нараховано 156000 грн.

Визначимо середньоденну заробітну плату:

156000 грн / (365 календарних днів - 11 святкових днів) = 439,44 грн.

Сума відпускних:

439,44 грн × 14 днів = 6152,16 грн.

Приклад 4: Працівниця влаштувалась на роботу 02.12.2020 з окладом 11500 грн. З 05.06.2021 їй надано відпустку на 10 днів. Протягом розрахункового періоду з 01.01.2021 по 31.05.2021 їй було нараховано 57500 грн.

Визначимо кількість календарних днів у розрахунковому періоді:

У період з січня по травень 2021 року (151 календарний день) є 7 святкових днів.

Середньоденна заробітна плата:

57500 грн / (151 - 7) = 399,30 грн.

Сума відпускних:

399,30 грн × 10 днів = 3993,00 грн.

З заробітної плати працівників підприємства та осіб, які працюють за трудовими угодами або за сумісництвом, здійснюються обов'язкові та добровільні утримання. Обов'язкові утримання включають податок на доходи фізичних осіб, військовий збір та утримання за виконавчими листами.

Згідно з Податковим кодексом, заробітна плата підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб (ПДФО). База оподаткування ПДФО визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування та на податкову соціальну пільгу, якщо вона надається.

Ставка ПДФО складає 18%, відповідно до п. 167.1 Податкового кодексу. У 2021 році податкова соціальна пільга становила 1135 грн, і граничний розмір доходу для отримання пільги залежав від кількості дітей у сім'ї.

Доходи у вигляді заробітної плати, включаючи лікарняні та відпускні, за період їх збереження відповідно до законодавства, для порівняння з граничним розміром доходу, який дає право на застосування ПСП, відносяться до відповідних місяців, за які вони були нараховані (абз. 3 п.п. 169.4.1 ПК).

ПСП можна застосовувати тільки за одним місцем роботи, яке платник податків вибирає самостійно.

Правом на «звичайну» ПСП має будь-який платник податку, чия заробітна плата не перевищує встановлений граничний розмір доходу для застосування ПСП (п.п. 169.1.1 ПК). Для цього платник податку подає заяву про застосування ПСП працедавцю.

Права на податкову соціальну пільгу у розмірі 150% суми пільги, визначеної підпунктом 169.1.1 ПК, мають особи, які є:

а) одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником – на кожну дитину віком до 18 років;

б) утримують дитину-інваліда – на кожну таку дитину віком до 18 років;

в) особами, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи тих, хто отримав нагороди за участь у ліквідації наслідків катастрофи;

г) інвалідами I або II групи, у тому числі з дитинства, окрім тих, хто підпадає під пільгу за п. "б" підпункту 169.1.4 ПК;

д) учасниками бойових дій на території інших країн після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту», за винятком осіб, зазначених у підпункті "б" підпункту 169.1.4 ПК.

Правом на податкову соціальну пільгу у розмірі 200% суми пільги, визначеної підпунктом 169.1.1 ПК, ніхто не користується в ТОВ «Ніка».

Згідно з п. 2 Порядку надання документів для застосування ПСП, затвердженим постановою КМУ від 29.12.2010 р. № 1227, форма заяви про застосування ПСП має бути затверджена Державною фіскальною службою, але на даний момент вона не встановлена. За роз’ясненнями ДФС, заява може складатися в довільній формі, при цьому можна використовувати форму, затверджену наказом ДФАУ від 30.09.2003 р. № 461. Однак повну форму цієї заяви використовувати не можна, оскільки деякі її реквізити не відповідають вимогам Податкового кодексу.

У разі втрати права на застосування ПСП, працівник має подати заяву про відмову від її застосування.

Згідно з п.п. 4.1.1 Інструкції № 21-5 ЄСВ, нарахування здійснюється на суми, що визначають базу для нарахування цього внеску. До цієї бази входять виплати, що визначені ст. 7 Закону № 2464 і розділом III Інструкції № 21-5. За аналізом зазначених норм можна виділити три складові бази для обчислення ЄСВ:

– нарахована заробітна плата, включаючи основну та додаткову заробітну плату, а також інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у

тому числі в натуральній формі, відповідно до Закону про оплату праці.

– оплата перших п’яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок роботодавця та допомога по тимчасовій непрацездатності за рахунок коштів ФСС з ТВП.

– винагорода, виплачена фізичним особам за виконання робіт за цивільно-правовими договорами. Винагорода за цивільно-правовими договорами з фізичними особами – підприємцями, якщо це відповідає їхній діяльності за свідоцтвом про державну реєстрацію, не включається до бази для нарахування ЄСВ.

– ЄСВ нараховується на суми, що включаються до бази оподаткування відповідно до ст. 7 Закону № 2464. База не зменшується на суму ПДФО, інших обов’язкових платежів або утримань за договорами позики чи придбання товарів.

ТОВ «Ніка» на доходи працівників-інвалідів нараховує ЄСВ за ставкою 8,41% від суми заробітної плати. Підтвердженням інвалідності працівника є завірена копія довідки з акта огляду медико-соціальної експертної комісії про встановлення групи інвалідності за формою № 157-1, затвердженою наказом Міністерства охорони здоров’я від 19.05.2003 р. № 224. Завірення копії здійснюється безпосередньо підприємством (установою, організацією), де працевлаштований інвалід (абзац другий п. 3.13 Інструкції № 21-5).

Як вже зазначалося раніше, сума винагороди, що виплачується фізичним особам за виконання робіт або надання послуг за цивільно-правовими договорами, є об’єктом для нарахування ЄСВ відповідно до абзацу першого п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону № 2464. Це також підтверджується п.п. 3.1.4 Інструкції № 21-5.

Нарахування ЄСВ на суму винагороди за цивільно-правовими договорами обмежене максимальною величиною бази. При застосуванні цієї максимальної величини, згідно з п.п. 4.3.2 Інструкції № 21-5, ЄСВ на суму винагороди нараховується після утримання ЄСВ з заробітної плати.

Нарахування ЄСВ здійснюється в межах максимальної величини бази

нарахування ЄСВ (ч. 3 ст. 7 Закону № 2464, п. 3.15 Інструкції № 21-5). У разі нарахування ЄСВ на лікарняні або відпускні, якщо період їх нарахування перевищує один місяць, застосування максимальної величини проводиться окремо для кожного місяця.

Якщо в звітному місяці працівнику нараховано заробітну плату, лікарняні та винагороду за цивільно-правовим договором, то згідно з п.п. 4.3.2 Інструкції № 21-5 при визначенні максимальної величини бази для нарахування ЄСВ ці виплати враховуються в такій послідовності:

− нарахована заробітна плата;

− винагорода за цивільно-правовим договором;

− допомога з тимчасової непрацездатності.

При цьому ставки ЄСВ застосовуються окремо для кожного виду виплат.

Згідно з Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» №1621-VII від 31.07.2014, платниками військового збору є:

– фізичні особи, резиденти, які отримують доходи як в Україні, так і за її межами;

– фізичні особи, нерезиденти, які отримують доходи з джерел, що знаходяться в Україні;

– податкові агенти, визначені підпунктом 14.1.180 ПКУ.

Об’єктом військового збору є доходи, отримані фізичними особами на території України, такі як:

– оплата праці найманих працівників, включаючи премії та надбавки до основної та додаткової заробітної плати;

– виплати за цивільно-правовими договорами;

– виграші, отримані від участі в державних і недержавних лотереях або азартних іграх.

Усі доходи, отримані після 3 серпня 2014 року, підлягають обкладенню військовим збором. Ставка збору становить 1,5%, і вона є єдиною для всіх

оподатковуваних доходів. Важливо зазначити, що військовий збір нараховується на весь отриманий дохід без урахування єдиного соціального внеску та податку на доходи фізичних осіб.

Таблиця 2.8 – Типові проведення з нарахування заробітної плати та виплати лікарняного на ТОВ «Ніка»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Утримання з заробітної плати:		
	– ПДФО 18%	661	6411
	– Військовий збір 1,5%	661	6414
2.	Нараховано ЄСВ на заробітну плату (22%)	661	651
3.	Виплачена заробітна плата	661	311/301

Згідно з Податковим кодексом України, до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включаються:

– доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту);

– суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку за умовами цивільно-правового договору;

– доходи від продажу об’єктів майнових та немайнових прав, зокрема інтелектуальної (промислової) власності, а також авторська винагорода та інші виплати за надання права користування або розпорядження нематеріальними активами (творами науки, мистецтва, літератури або іншими нематеріальними активами), у тому числі отримані спадкоємцями власника таких активів;

– частина доходів від операцій з майном, розмір якої визначається відповідно до положень Податкового кодексу.

Проте на підприємстві можуть виникати ситуації, коли працівнику не лише нараховують заробітну плату, а й утримують із неї не тільки податки. Такі утримання можуть мати місце в разі, коли співробітники мають можливість придбати зернові культури, соняшникову олію, поросят, овець,

або коли підприємство надає послуги обробки земельних ділянок. Також із заробітної плати можуть утримуватися аліменти.

2.4 Проблемні питання та напрямки удосконалення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві

Нарахування заробітної плати є ключовим економічним процесом для будь-якої компанії та ефективним інструментом мотивації працівників до досягнення високої продуктивності праці. Важливою частиною управління оплатою праці є бухгалтерський облік, який забезпечує надійну, точну та коректну інформацію про нарахування заробітної плати. Це один із найбільш трудомістких та відповідальних етапів бухгалтерського процесу. Сучасний бізнес-середовище має низку недоліків, включаючи проблеми з ефективною організацією обліку заробітної плати.

Використання неефективних чи несправедливих систем оплати праці може призвести до зниження продуктивності, погіршення якості продукції, порушення трудової дисципліни, виникнення соціально-трудових конфліктів між працівниками та роботодавцями, що негативно відображається на загальних результатах діяльності підприємства. Кожне підприємство має свої особливості, визначає конкретні цілі, а кожен працівник має свої цінності та переконання.

Тому доцільно визначити, які саме проблеми виникають в організації обліку оплати праці при виконанні операцій, представлених на рисунку 2.5.

У ТОВ «Ніка» на основі первинних документів з обліку праці та накопичувальних відомостей щомісяця складається Зведена відомість нарахування та розподілу оплати праці і відрахувань із неї за об’єктами обліку довільної форми. У ній зазначаються кількість відпрацьованих людино-годин, сума нарахованої оплати праці та відрахувань відповідно до

чинного законодавства (за соціальним страхуванням), розподілені за об’єктами обліку, виробничими підрозділами та підприємством в цілому.

У зв’язку з цим, на нашу думку, необхідно внести зміни до Плану рахунків бухгалтерського обліку, зокрема, враховуючи, що через рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівників» здійснюються виплати сум, які не можна чітко ідентифікувати як заробітну плату.

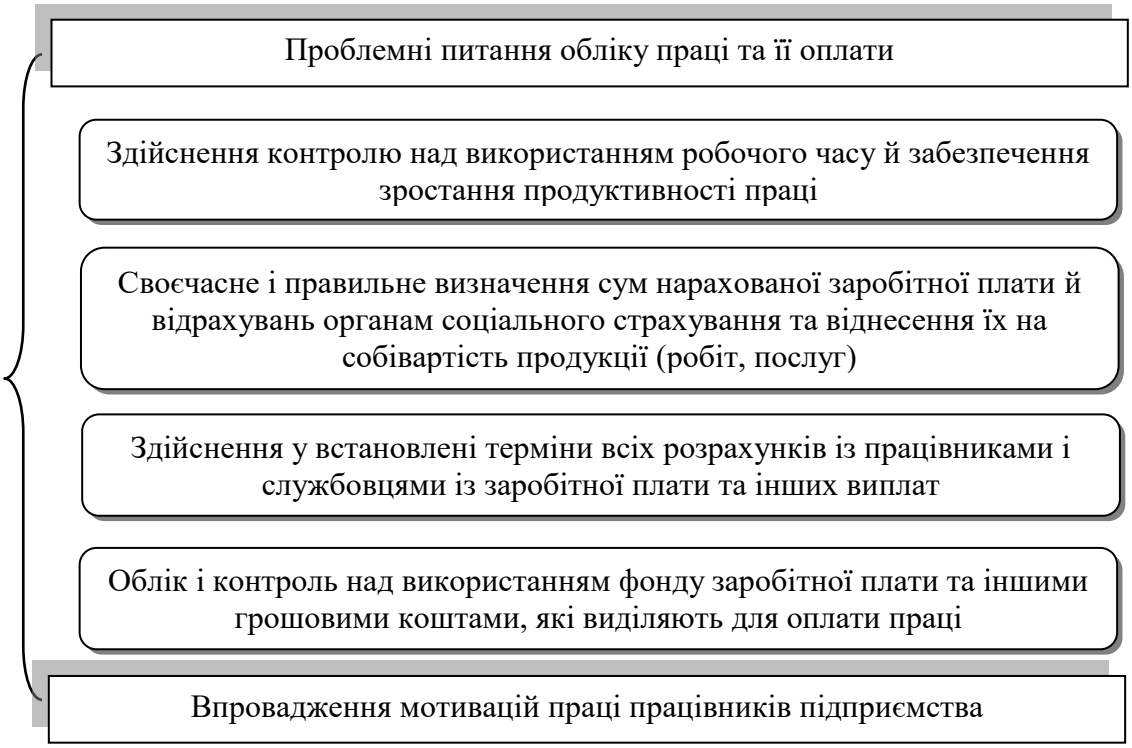


Рисунок 2.5 – Проблемні питання в організації обліку оплати праці

Тому субрахунки цього рахунку потребують більш детальної структурування. Деталізовану структуру рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівників» наведено на рисунку 2.6.

Запропонована деталізована структура рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівників» дозволить керівникам на всіх рівнях отримувати оперативну інформацію про конкретні ситуації, що сприятиме прийняттю ефективних управлінських рішень.

Така система аналітичного обліку розрахунків з працівниками не тільки

забезпечить формування управлінської бухгалтерської звітності, а й надасть дані для складання статистичної звітності (Звіт з праці), податкової звітності (Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб та сум утриманого з них податку) та спеціальної звітності (Звіт про суми нарахованої заробітної плати, доходу, грошового забезпечення, допомоги, надбавок, компенсацій застрахованих осіб і суми нарахованого єдиного внеску).

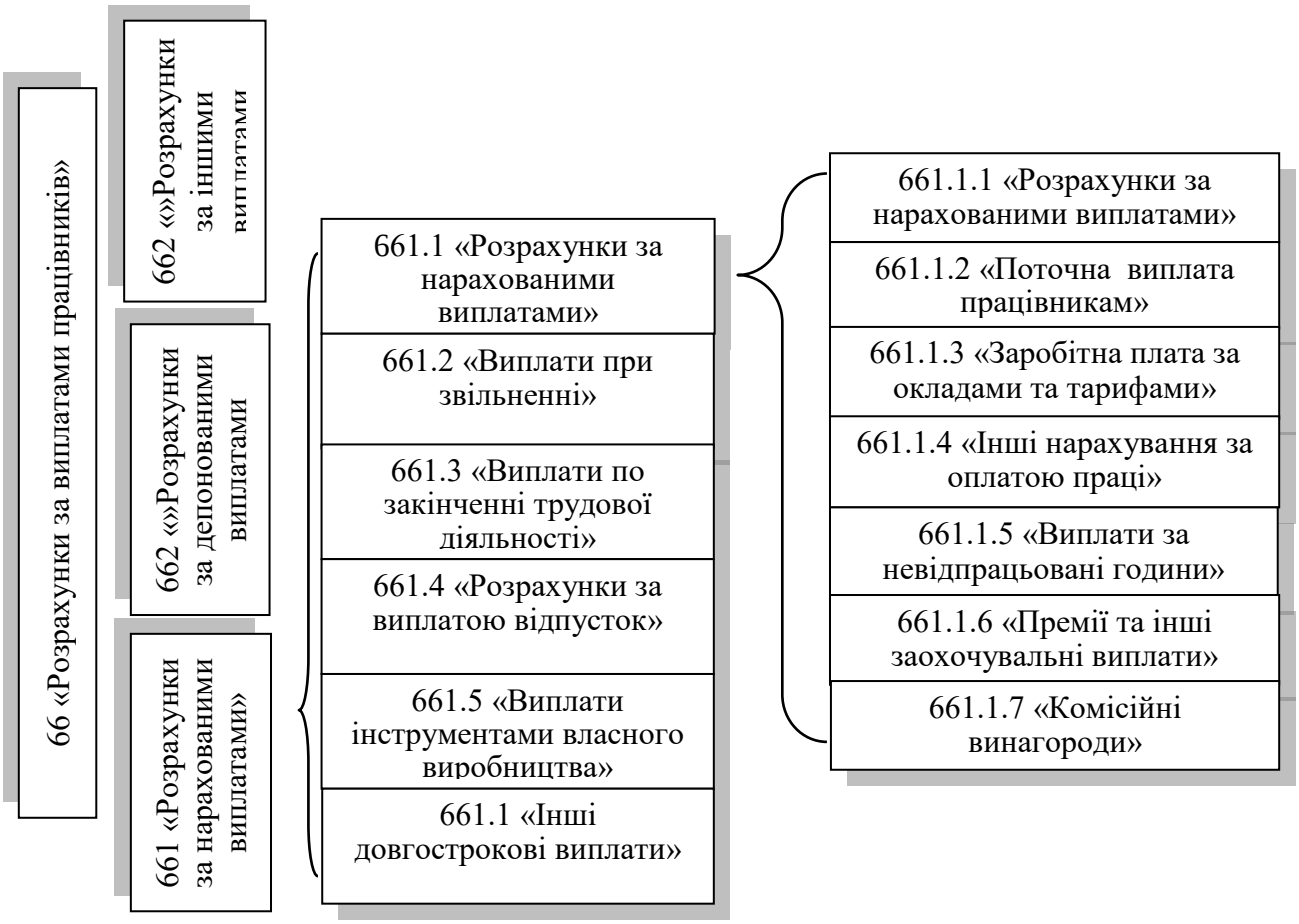


Рисунок 2.6 – Запропонована деталізована структура рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівників»

Це також створить можливості для швидкого реагування на зміни в податковому законодавстві через надання аналітичних даних щодо нарахованих різних виплат персоналу.

Для створення повного обліково-інформаційного забезпечення

управління розрахунками за виплатами працівникам, дані з запропонованих субрахунків необхідно упорядкувати та подати у вигляді управлінського звіту. У таблиці 2.9 представлено форму запропонованого управлінського бухгалтерського звіту «Виплати працівникам».

Таблиця 2.9 – Форма запропонованого управлінського бухгалтерського звіту «Виплати працівникам» за аналітичним субрахунком 661.1 «Розрахунки за нарахованими виплатами»

№ з/п	Види виплат	Минулий період	Звітний період	Відхилення	
				+,-	%
1	Виплати працівникам				
1.1	Розрахунки за нарахованими виплатами				
1.2	Поточна виплата працівникам				
1.3	Заробітна плата за окладами та тарифами				
1.4	Інші нарахування за оплатою праці				
1.5	Виплати за невідпрацьовані години				
1.6	Премії та інші заохочувальні виплати				
1.7	Комісійні винагороди				
	Разом				
2	Виплати при звільненні				
3	Виплати по закінченні трудової діяльності				
4	Розрахунки за виплатою відпусток				
5	Виплати інструментами власного виробництва				
6	Інші довгострокові виплати				
	Разом по субрахунку 661.1				

Складання такого звіту за аналітичним субрахунком 661.1 «Розрахунки за нарахованими виплатами» дозволить керівництву отримати інформацію про розміри та види виплат за різними об’єктами. Це буде корисним для прийняття рішень щодо змін у системі оплати праці, таких як підвищення окладів або коригування розцінок на виробництво певних видів продукції (при обліку витрат за центрами їх виникнення) і для мінімізації витрат підприємства.

Облік та нарахування заробітної плати також мають ряд нерозв’язаних питань, що впливають на ефективність підприємства. Одне з них —

стимулювання праці працівників. На ТОВ «Ніка» матеріальна зацікавленість працівників є недостатньою, і премії, надбавки та преміальна система не виконують належної стимулюючої ролі.

Тому, для підвищення мотивації працівників, підприємству пропонується впровадити систему індивідуальної оплати праці, яка враховуватиме оцінку конкретних досягнень працівника. Ця система передбачає диференціацію умов праці та регулярну оцінку заслуг персоналу. В тарифній системі слід використовувати «гнучку тарифну сітку», яка визначатиме діапазон тарифних ставок і посадових окладів для кожної кваліфікаційної категорії. Це дозволить підвищити ефективність стимулювання працівників та поліпшити діяльність підприємства в межах конкретної посади чи категорії без потреби переведення на інші посади або категорії.

РОЗДІЛ 3
АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ В ТОВ «НІКА»

3.1 Методичні підходи до аналізу розрахунків з оплати праці

У ринковій економіці змінюється розуміння заробітної плати. Якщо в адміністративній системі вона була просто часткою національного доходу, то в ринковій економіці вона розглядається як плата за виконану роботу. Заробітна плата має велике соціально-економічне значення, оскільки є основним джерелом доходу, що визначає рівень життя працівників та їхніх сімей, формує уявлення про соціальну справедливість, стимулює високу продуктивність праці, впливає на розвиток економіки та забезпечує контроль за співвідношенням праці та споживання.

Хоча заробітна плата частково регулюється державою, основну відповідальність за її організацію несе підприємство. Це вимагає застосування різних систем оплати праці та тарифних умов для ефективного використання кадрового потенціалу.

Питання витрат на оплату праці та ефективності використання трудових ресурсів завжди є важливими для підприємств в умовах сучасної економіки. Політика оплати праці повинна розроблятися на рівні конкретного підприємства з урахуванням його потреб, галузевої специфіки, розміру, географічного розташування, рівня міжнародної інтеграції та соціального розвитку колективу.

Кадровий потенціал підприємства має вирішальне значення для вирішення науково-технічних, організаційних та економічних завдань, що сприяють досягненню позитивних фінансових результатів.

Рівень кадрової забезпеченості та ефективність використання трудових ресурсів визначають організаційно-технологічний рівень виробництва,

ступінь використання техніки, технологій і матеріалів, а також створюють умови для досягнення високої конкурентоспроможності та фінансової стійкості.

Оцінка та прийняття рішень щодо кадрового потенціалу починаються з аналізу забезпеченості підприємства трудовими ресурсами та ефективності їх використання. В умовах ринкової економіки аналіз трудових відносин набуває дедалі більшої важливості, оскільки працівники мають цінність на ринку праці.

Це розширює рамки аналітичних досліджень і робить критерії оптимізації виробничих відносин не тільки економічними, а й соціальними. Держава забезпечує економічну та соціальну безпеку праці, а також надає підтримку в умовах кризових ситуацій, що вимагає детального аналізу кадрового потенціалу та витрат на оплату праці.

Заробітна плата як економічний показник не тільки визначає загальний рівень життя працівників, а й впливає на ефективність виробництва, продуктивність праці та конкурентоспроможність продукції. Економічний розвиток значною мірою залежить від стану економіки і її частки у валовому національному продукті. В умовах сучасних ринкових механізмів заробітна плата є основою відтворення робочої сили та важливим чинником розвитку суспільного виробництва.

Вона є одним із основних інструментів регулювання ринку праці. Неправильний аналіз витрат на оплату праці може мати серйозні наслідки для ринку праці в Україні, включаючи збільшення рівня безробіття, зниження мотивації до праці та бідність більшості населення. Це також призводить до зниження плинності кадрів, скорочення чисельності робочої сили та зростання собівартості продукції.

Зіткнувшись із завданням оптимізації витрат і підтримання конкурентоспроможності, підприємства все частіше усвідомлюють важливість економічного аналізу своєї діяльності. Проте багато з них відчувають нестачу кваліфікованих економістів, здатних проводити глибокий

аналіз ключових показників і оперативно надавати інформацію для прийняття управлінських рішень.

На сучасному етапі економічний аналіз є добре розвиненою теоретичною дисципліною. Розроблені раніше методики поступово адаптуються до сучасних умов ведення бізнесу, однак його розвиток не припиняється. Це обумовлено впливом економічних змін, глобалізацією та необхідністю сталого розвитку.

Сьогодні економічний аналіз є невід'ємною частиною функціонування підприємства. Він допомагає прогнозувати майбутній розвиток, визначати резерви виробництва, підвищувати ефективність діяльності, формувати стратегію та забезпечувати основу для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Особливе значення має оперативний аналіз у кризових ситуаціях. Він дає змогу здійснювати щоденний моніторинг, аналізувати відхилення фактичних показників від планових, встановлювати причини та наслідки таких відхилень, а також розробляти механізми швидкого реагування на негативні зміни. Результати оперативного аналізу сприяють адаптації підприємства до нових умов функціонування, підвищуючи ефективність управлінських процесів через планування, координацію та організацію.

Результати такого аналізу дозволяють коригувати оперативні та поточні плани підприємства. Його перевага полягає в можливості своєчасного коригування господарських процесів, спрямовуючи їх у потрібне русло. Отримана оперативна аналітична інформація відіграє ключову роль у системі управління та прийнятті рішень.

Економічний аналіз сприяє обґрунтуванню управлінських рішень, а аналіз витрат – це одна з найважливіших складових комплексного аналізу, адже саме витрати визначають формування прибутку. Аналіз витрат дозволяє виявити їх динаміку, оцінити вплив факторів і визначити резерви для оптимізації та збільшення прибутковості.

Особливу увагу слід приділити витратам на оплату праці, які є значною

статтею витрат на підприємстві, зокрема в ТОВ «Ніка». Економічний аналіз витрат на оплату праці проводиться в рамках загального аналізу витрат або комплексного фінансово-господарського аналізу.

Основна мета такого аналізу – оцінити забезпеченість підприємства трудовими ресурсами, продуктивність праці та знайти шляхи оптимізації витрат на оплату праці. Серед основних завдань аналізу витрат на персонал можна виділити:

–оцінку обґрунтованості форм і систем оплати праці;

–аналіз ефективності запроваджених систем матеріального стимулювання;

–дослідження забезпеченості трудовими ресурсами та аналіз плинності кадрів;

–оцінку динаміки витрат на оплату праці та пошук резервів їх оптимізації;

–аналіз впливу трудових факторів на випуск продукції та розрахунок резервів підвищення ефективності виробництва за рахунок оптимізації витрат праці;

–оцінку ефективності використання персоналу.

Ефективність економічного аналізу витрат на оплату праці залежить від правильної організації цього процесу. Це передбачає чітку структуризацію аналітичних методів, збір і обробку інформації, її узагальнення та забезпечення керівництва необхідними даними для управління. Організація такого аналізу має враховувати всі ключові аспекти методики оцінки витрат на оплату праці.

Опис методів економічного аналізу передбачає виявлення та оцінку взаємозв'язків і залежностей між показниками, обумовлених об’єктивними умовами діяльності підприємства. Виробництво продукції (виконання робіт, надання послуг) залежить від трьох основних груп факторів: використання трудових ресурсів, засобів праці та предметів праці. Кожна група містить свої складові, і зокрема, трудові фактори поділяються на кількісні та якісні.

До кількісних належать чисельність працівників, а до якісних – продуктивність їхньої праці.

Таблиця 3.1 – Основні характеристики методики аналізу витрат на оплату праці

Особливості методики економічного аналізу	Їх суть
Системний і комплексний підхід до аналізу економічних явищ і процесів	Комплексне вивчення витрат на оплату праці у взаємозв'язку з іншими об'єктами аналізу діяльності підприємств.
Використання в аналізі системи показників	Забезпечується кількісний вимір різних сторін об'єкта аналізу, що дає можливість глибоко та всебічно охарактеризувати господарську діяльність підприємства, відобразити комплексність економічних явищ і процесів.
Виявлення взаємозв'язку і взаємозалежності між показниками і факторами, що визначають їх рівень	Економічний аналіз направлений на виявлення лише тих факторів, які найбільш суттєво впливають на досліджуваний об'єкт.
Деталізація загальних показників витрат на оплату праці на складові	Ця особливість полягає в розділенні загальних показників на складові елементи за місцем, часом і факторами формування.
Вивчення економічних явищ у динаміці з урахуванням дії економічних законів	Аналіз витрат на оплату праці повинен врахувати дію економічних законів, а також внутрішні та зовнішні умови функціонування підприємства.

Середньорічний виробіток одного працівника визначається такими чинниками: середньорічною кількістю робочих днів, середньою тривалістю робочого дня та середнім виробітком за годину. Кожен із цих показників залежить від конкретних причин. Наприклад, середня кількість робочих днів за рік може варіюватися залежно від тривалості відпусток, хвороб, службових відряджень, простоїв через внутрішні проблеми підприємства чи прогули.

Взаємозв'язок між цими показниками утворює ланцюжок, де кожен показник впливає на інший. Втрата уваги до будь-якого із факторів або порушення порядку їх розгляду може знизити ефективність економічного аналізу.

До традиційних методів економічного аналізу належать:

абсолютні величини – використовуються для оцінки змін показників за певний період, а також для визначення абсолютних відхилень між порівнюваними показниками.

відносні величини – обчислюються на основі динамічного ряду і відображають зміни у часі, наприклад, темпи зростання, приросту або виконання планових показників.

– метод порівняння – полягає в оцінці об’єкта на основі зіставлення з іншими об’єктами, наприклад, планових і фактичних показників, показників минулих періодів чи аналогічних підприємств.

– середні величини – забезпечують узагальнення якісно однорідних, але кількісно різних показників. Це ключовий інструмент аналізу варіаційних рядів економічних даних.

– групування – дозволяє об’єднати первинні дані в однорідні групи за спільними ознаками для більш зручного аналізу.

– балансовий метод – базується на порівнянні взаємопов’язаних показників у вигляді балансових співвідношень.

– таблиці – забезпечують наочне подання даних, включаючи вихідну інформацію, алгоритми розрахунків і результати. У таблицях абсолютні показники зазвичай наводяться перед відносними, а вихідні дані – перед розрахунковими.

Для аналізу витрат на оплату праці необхідно дотримуватися чіткої послідовності етапів, які представлені в узагальненій схемі (рис. 3.1).

Для аналізу витрат на оплату праці підприємства необхідно використовувати різноманітні джерела даних. Серед них особливу роль відіграють первинні документи, зокрема табелі обліку робочого часу, матеріали хронометражу робочого дня, оперативні бухгалтерські відомості, а також фінансова та статистична звітність. Крім того, корисними є позаоблікові матеріали, такі як протоколи виробничих нарад та результати економічного аналізу.

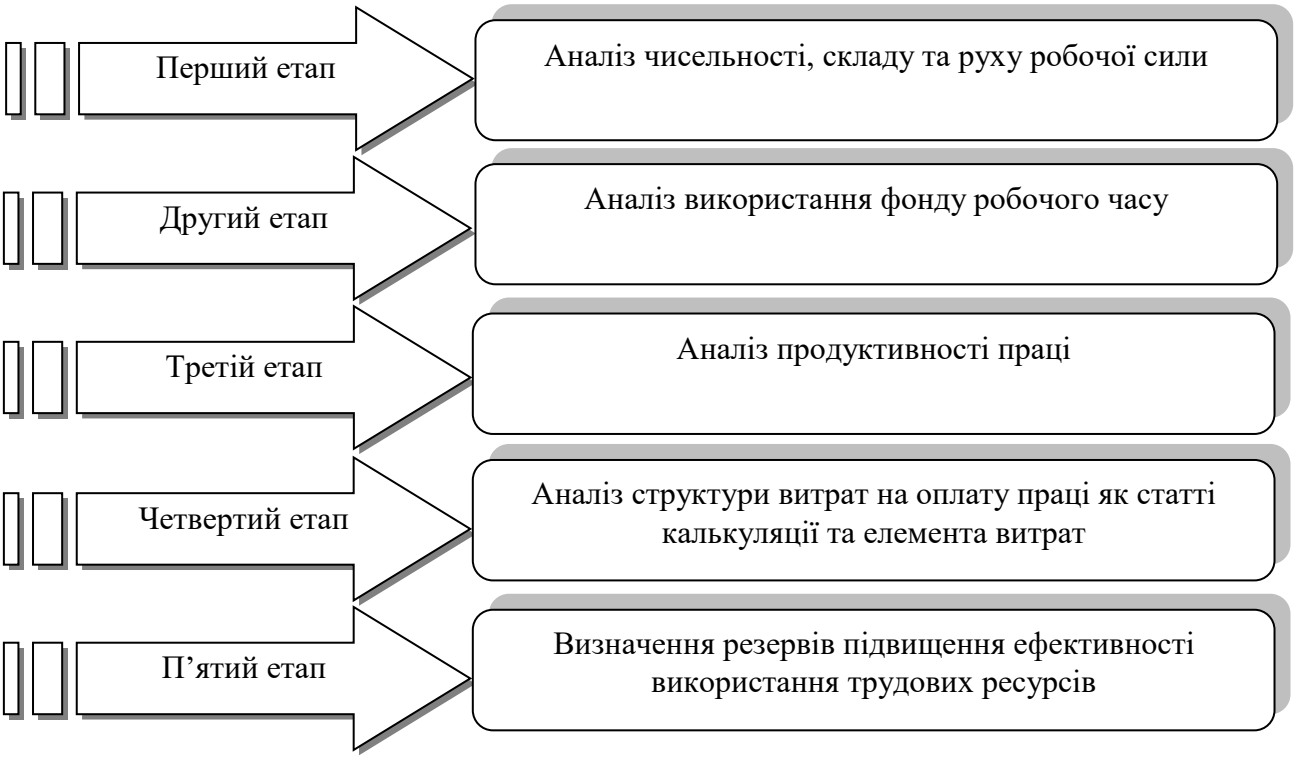


Рисунок 3.1 – Етапи аналізу витрат на оплату праці

Для детального аналізу рекомендовано використовувати такі джерела: первинні документи, що підтверджують витрати на оплату праці; дані синтетичного та аналітичного обліку за відповідними рахунками:

– 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»,
– 65 «Розрахунки за страхуванням»,
– 23 «Виробництво»,
– 91 «Загальновиробничі витрати»,
– 92 «Адміністративні витрати»,
– 93 «Витрати на збут»,
– 94 «Витрати іншої операційної діяльності».

Фінансова звітність, включаючи звіт про фінансові результати, звіт про сукупний дохід та примітки до річної фінансової звітності.

Інші матеріали, такі як дані інвентаризації, результати аналізу за попередні періоди, статистична інформація та звіти аудиторських перевірок.

Використання цих джерел забезпечує повноту та достовірність аналізу

витрат на оплату праці.

3.2 Аналіз складу, структури та динаміки фонду оплати праці на підприємстві

Аналіз використання трудових ресурсів і рівня продуктивності праці на ТОВ «Ніка» свідчить про їхню тісну залежність від системи оплати праці. Для забезпечення ефективного використання коштів на оплату праці важливо, щоб темпи зростання продуктивності праці перевищували темпи зростання заробітної плати. Лише за таких умов підприємство отримує можливість прискорити процес розширеного відтворення.

Аналіз фонду оплати праці має велике значення для кожної організації. Він передбачає систематичний контроль за використанням коштів, пошук можливостей для економії через підвищення продуктивності праці та зниження трудомісткості продукції.

Існує пряма залежність між рівнем середньої заробітної плати працівника, використаним робочим часом, досягнутою продуктивністю праці та обсягом виробітку. Вища продуктивність праці забезпечує підвищення заробітної плати, що своєю чергою стимулює працівників до більш ефективного використання робочого часу, підвищення дисципліни та активності.

Основні завдання аналізу фонду оплати праці на ТОВ «Ніка» включають:

– визначення абсолютних і відносних перевитрат чи економії фонду заробітної плати та аналіз причин таких явищ;

– дослідження структури фонду оплати праці, застосування матеріальних стимулів та оцінка їх ефективності;

– виявлення резервів для зниження витрат на оплату праці з метою

підвищення рентабельності підприємства.

Для цього аналізу визначають склад, структуру та динаміку фонду оплати праці. З метою підвищення матеріальної зацікавленості працівників застосовуються різні системи заохочення за досягнення поточних і кінцевих результатів. У процесі аналізу оцінюють, за які результати працівники отримують додаткову оплату, враховуючи якість виготовленої продукції.

До складу витрат на оплату праці входять усі відповідні витрати підприємства, незалежно від джерела їх фінансування.

Для проведення аналізу використовуються такі джерела інформації:

– форма №1–ПВ «Звіт з праці»;

– форма №3–ПВ «Звіт про використання робочого часу»;

– форма №1–ПВ «Звіт підприємства про продукцію»;

– форма №1–підприємництво «Звіт про основні показники діяльності підприємства за рік»;

– форма №2 річної фінансової звітності «Звіт про фінансові результати» за період 2019–2021 років.

11. Послідовність аналізу фонду оплати праці включає, насамперед, аналіз складу і структури фонду заробітної плати, динаміка якого представлена у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Аналіз складу, структури та динаміки фонду оплати праці на ТОВ «Ніка» за 2019-2021 рр.

	Роки						Абсолютне відхилення, +,-		Відносне відхилення, %	
	2019		2020		2021					
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	2020 до 2019	2021 до 2020	2020 до 2019	2021 до 2020
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1. Фонд основної зарплати, всього	7894,2	84,6	8378,5	81,3	9389,4	81,1	484,3	1010,9	106,1	112,1
2. Фонд додаткової зарплати, всього	1334,4	14,3	1803,5	17,5	2026,1	17,5	469,1	222,6	135,2	112,3
- надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів	457,2	4,9	700,8	6,8	752,5	6,5	243,6	51,7	153,3	107,4
- премії за виробничі результати	867,8	9,3	1092,4	10,6	1262,0	10,9	224,6	169,6	125,9	115,5

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
- виплати в порядку компенсації втрати заробітної плати в наслідок зростання споживчих цін	9,4	0,1	10,3	0,1	11,6	0,1	0,9	1,3	109,6	112,6
3. Заохочувальні та компенсаційні виплати	102,6	1,1	123,7	1,2	162,1	1,4	21,1	38,4	120,6	131,0
- матеріальна допомога	56,0	0,6	41,2	0,4	57,9	0,5	-14,8	16,7	73,6	140,5
- соціальні пільги, що носять індивідуальний характер	46,6	0,5	82,5	0,8	104,2	0,9	35,9	21,7	177,0	126,3
Оплата за невідпрацьований час	354,6	3,8	381,3	3,7	428,4	3,7	26,7	47,1	107,5	112,4
Всього фонд оплати праці (1р.+2р.+3р.)	9331,2	100	10305,6	100	11577,6	100	974,4	1272,0	110,4	112,3

Даний аналіз полягає у визначенні питомої ваги кожного із видів доплат у загальному фонді оплати праці (використовуємо «Звіт з праці» за 2019-2021 рр.).

Структура фонду оплати праці в ТОВ «Ніка» за 2019-2021 рр. наведено на рисунку 3.1.

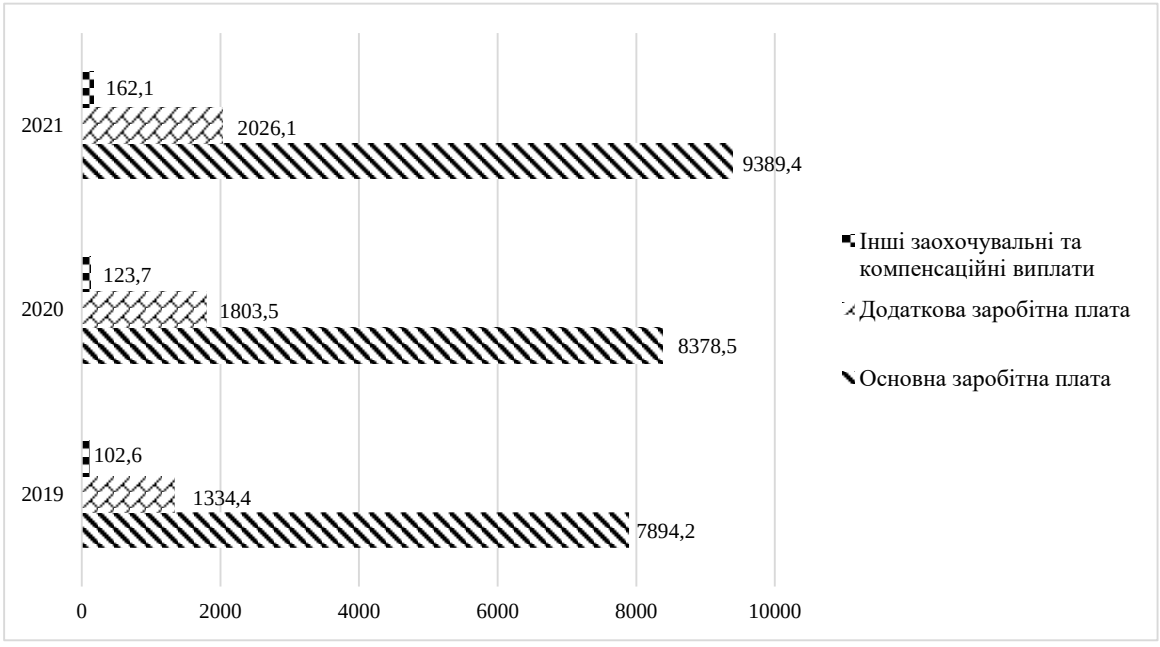


Рисунок 3.2 – Структура фонду оплати праці в ТОВ «Ніка» за 2019-2021 рр.

Отже, результати проведеного аналізу показують, що фонд основної заробітної плати зріс: у 2020 році порівняно з 2019 роком збільшення склало 484,3 тис. грн. (6,1%), а у 2021 році порівняно з 2020 роком – 1010,9 тис. грн. (12,1%).

Фонд додаткової заробітної плати також зростав: у 2020 році порівняно з 2019 роком – на 469,1 тис. грн. (32,5%), а у 2021 році порівняно з 2020 роком – на 222,6 тис. грн. (12,3%).

Заохочувальні та компенсаційні виплати збільшилися у 2020 році на 21,1 тис. грн. (20,6%) порівняно з 2019 роком, а у 2021 році – на 38,4 тис. грн. (31,0%) порівняно з 2020 роком.

2. Розрахунок абсолютного та відносного відхилення фонду заробітної плати

На початку аналізу використання фонду оплати праці слід визначити абсолютні та відносні відхилення між фактичними та плановими показниками.

Абсолютне відхилення (ΔФЗПабс) розраховується як різниця між фактичними витратами на оплату праці (ФЗПфакт) і запланованим фондом оплати праці (ФЗПплан) загалом по підприємству.

$$\Delta ФЗП_{абс} = ФЗП_{факт} – ФЗП_{план} \quad (3.1)$$

Однак необхідно взяти до уваги те, що саме по собі абсолютне відхилення не розкриває використання фонду оплати праці, оскільки цей показник визначається без урахування ступеня виконання плану по виробництву продукції [41, с. 224].

Відносне відхилення розраховується за формулою 3.2:

$$\Delta ФЗП_{від} = ФЗП_{факт} – (ФЗП_{пл.пер.} \times К_{вп}) + ФЗП_{пл.пост.} \quad (3.2)$$

де $\Delta ФЗП_{від.}$ – відносне відхилення фонду оплати праці;

$ФЗП_{факт}$ – фактичний фонд оплати праці;

$ФЗП_{пл.пер.}$ та $ФЗП_{пл.пост.}$ – перемінна та постійна сума планового фонду оплати праці;

$К_{вп}$ – коефіцієнт виконання плану по виробництву продукції.

Варто зауважити, що коригуванню підлягає лише змінна частина фонду оплати праці, яка збільшується або зменшується прямо пропорційно до обсягів виробництва продукції. До цієї категорії належать заробітна плата працівників за відрядними розцінками, премії як для робітників, так і для адміністративного персоналу, а також частина відпускних, пов'язана зі змінною заробітною платою.

Водночас постійна частина заробітної плати не залежить від змін у виробничих обсягах. Вона охоплює заробітну плату працівників за тарифними ставками, оплату службовцям за посадовими окладами, додаткові виплати, відпускні, а також оплату праці будівельних бригад і працівників соціальної сфери.

Деталізовані дані для аналізу фонду заробітної плати за період 2019–2021 років подано в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Дані для проведення аналізу фонду заробітної плати за 2019-2021 рр.

Показники	2019	2020	2021
Фонд заробітної плати	9331,2	10305,6	11577,6
У тому числі - перемінна частина	7894,2	8378,5	9389,4
- постійна частина	1437,0	1927,1	2188,2
Обсяг виробництва продукції	72500,0	71400,0	87600,0

Отже, визначивши основні показники аналізу фонду оплати праці, визначимо абсолютне і відносне відхилення заробітної плати за 2020 рік. Спочатку необхідно визначити відсоток виконання плану на виробництву продукції. Він становить:

$К_{вп}$= 71400÷72500=0,98%

Визначимо абсолютне і відносне відхилення фонду оплати праці:

$\Delta ФЗП_{абс}$=10305,6-9331,2=974,4 тис. грн.

В даному розрахунку видно, що абсолютне відхилення фонду заробітної плати на ТОВ «Ніка» в 2020 році становило 974,4 тис. грн.

$\Delta ФЗП_{від}$=10305,6-(7894,2×0,98+1473,0)=1096,28 тис. грн.

Таким чином, розрахунки свідчать про те, що на підприємстві ТОВ «Ніка» мало місце перевитрата у розмірі 1096,28 тис. грн.

Визначимо відсоток виконання плану на виробництву продукції у 2021 році. Він становить:

$К_{вп}$= 87600÷71400=1,23%

Визначимо абсолютне і відносне відхилення фонду оплати праці:

$\Delta ФЗП_{абс}$=11577,6-10305,6=1272,0 тис. грн.

В даному розрахунку видно, що абсолютне відхилення фонду заробітної плати на ТОВ «Ніка» в 2021 році у порівнянні з 2020 роком становить 1272,0 тис. грн.

$\Delta ФЗП_{від}$=11577,6-(6378,5×1,23+1927,1)=1804,9 тис. грн.

Дані розрахунки свідчать про те, що на підприємстві ТОВ «Ніка» мало місце економія фонду заробітної плати у розмірі 1804,9 тис. грн.

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

У процесі факторного аналізу необхідно визначити причини відхилень фактичних показників від планових, проаналізувати структуру фонду заробітної плати за категоріями працівників і виявити фактори, що впливають на абсолютне та відносне відхилення фонду оплати праці. Абсолютне відхилення залежить від двох основних факторів: чисельності працівників і середньорічної заробітної плати одного працівника.

Для визначення впливу чисельності на абсолютне відхилення слід обчислити добуток відхилення фактичної чисельності працівників від планової на середньорічну планову заробітну плату. Вплив змін середньорічної заробітної плати на абсолютне відхилення розраховується

шляхом множення суми відхилення фактичної середньорічної заробітної плати від планової на фактичну чисельність працівників у звітному періоді.

Вихідні дані для аналізу впливу факторів на абсолютне та відносне відхилення фонду оплати праці за 2019–2021 роки наведено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Вихідні дані для аналізу впливу факторів на абсолютне та відносне відхилення фонду заробітної плати за 2019-2021 рр.

Показники	2019р.	2020р.	2021р.	Абсолютне відхилення, +,-		Відносне відхилення, %	
				2020 до 2019	2021 до 2020	2020 до 2019	2021 до 2020
Товарна продукція	72500,0	71400,0	87600,0	-1100	16200	98,5	122,7
Фонд заробітної плати	9331,2	10305,6	11577,6	974,4	1272,0	110,4	112,3
в т.ч. – перемінна частина	7894,2	8378,5	9389,4	484,3	1010,9	106,1	112,1
– змінна частина	1437,0	1927,1	2188,2	490,1	261,1	134,1	113,5
Середньооблікова чисельність працівників, чол.	72	76	72	4	-4	105,6	94,7
Середньорічна заробітна плата одного працівника, тис. грн.	129,6	135,6	160,8	6	25,2	104,6	118,6

Як свідчать дані таблиці, у 2020 році фонд заробітної плати зріс на 974,4 тис. грн. (10,4%) порівняно з 2019 роком, а у 2021 році — на 1272,0 тис. грн. (12,3%) у порівнянні з 2020 роком.

Визначимо вплив факторів на абсолютне відхилення фонду оплати праці:

– зміна чисельності робітників (формула 3.3):

$$\Delta ФЗП_{абс(соч)}=(СОЧ_1-СОЧ_0)\times С_{зп0}\,. \qquad (3.3)$$

де $СОЧ_1$, $СОЧ_0$ – чисельність працівників звітного та минулого періодів:

$С_{зп0}$ – середньорічна заробітна плата одного працівника минулого періоду.

2020р. $\Delta ФЗП_{абс(соч)}=(76 - 72)\times 129,6= 518,4$ тис. грн.

2021р. $\Delta ФЗП_{абс(соч)}=(72 - 76)\times 135,6= -542,4$ тис. грн.

– зміна середньорічної заробітної плати одного працівника (формула

3.4):

$$\Delta ФЗП_{абс(Сзп)}=(С_{зп1}- С_{зп0})\times СОЧ_{1}. \quad (3.4)$$

2020р. $\Delta ФЗП_{абс(Сзп)}=(135,6 - 129,6)\times 76=456,0$ тис. грн.

2021р. $\Delta ФЗП_{абс(Сзп)}=(160,8 - 135,6)\times 72=1814,4$ тис. грн.

Перевірка:

2020р. $\Delta ФЗП_{абс(СОЧ+ Сзп)}=518,4+456,0=974,4$ тис. грн.

2021р. $\Delta ФЗП_{абс(СОЧ+ Сзп)}=-542,4+1814,4=1272,0$ тис. грн.

Таким чином, збільшення середньорічної чисельності працівників у 2020 році та зростання середньої заробітної плати одного працівника спричинили перевитрати фонду оплати праці на 518,4 тис. грн. і 456,6 тис. грн. відповідно.

У 2021 році скорочення середньорічної чисельності працівників зумовило зменшення фонду оплати праці на 542,4 тис. грн., тоді як підвищення середньої заробітної плати одного працівника спричинило перевитрати фонду на 1814,4 тис. грн.

Наступним кроком аналізу є оцінка структури операційних витрат і визначення частки витрат на оплату праці в їх загальному обсязі. Розглянемо структуру та динаміку операційних витрат за період 2019–2021 років.

Таблиця 3.4 – Склад та структура елементів операційних витрат ТОВ «Ніка» за 2019-201рр.

Показники	2019		2020		2021		2021 до 2019	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	+,-	%
1. Матеріальні затрати	54673,4	80,3	76368,9	83,1	91587,7	84	36914,3	104,6
2. Витрати на оплату праці	8034,2	11,8	8914,3	9,7	9922,0	9,1	1887,8	77,1
3. ЄСВ	3608,6	5,3	4319,3	4,7	5233,6	4,8	1625	90,6
4. Амортизація	-	-	-	-	-	-	-	-
5. Інші операційні витрати	1770,2	2,6	2297,5	2,5	2289,7	2,1	519,5	80,8
Разом	68086,4	100	91900	100	109033	100	40946,6	-

На рисунку 3.3 представлено структуру елементів операційних витрат на ТОВ «Ніка» за 2019-2021 роки.

Згідно з даними таблиці 3.4 та рисунку 3.3, спостерігається, що частка витрат на оплату праці в загальному обсязі операційних витрат зменшилась на 2,7 в.п. у 2021 році порівняно з 2019 роком.

Під час аналізу також слід визначити співвідношення між темпами зростання середньої заробітної плати та продуктивності праці. Як уже зазначалося, для забезпечення розширеного відтворення, отримання необхідного прибутку і рентабельності, темпи зростання продуктивності праці повинні випереджати темпи зростання її оплати.

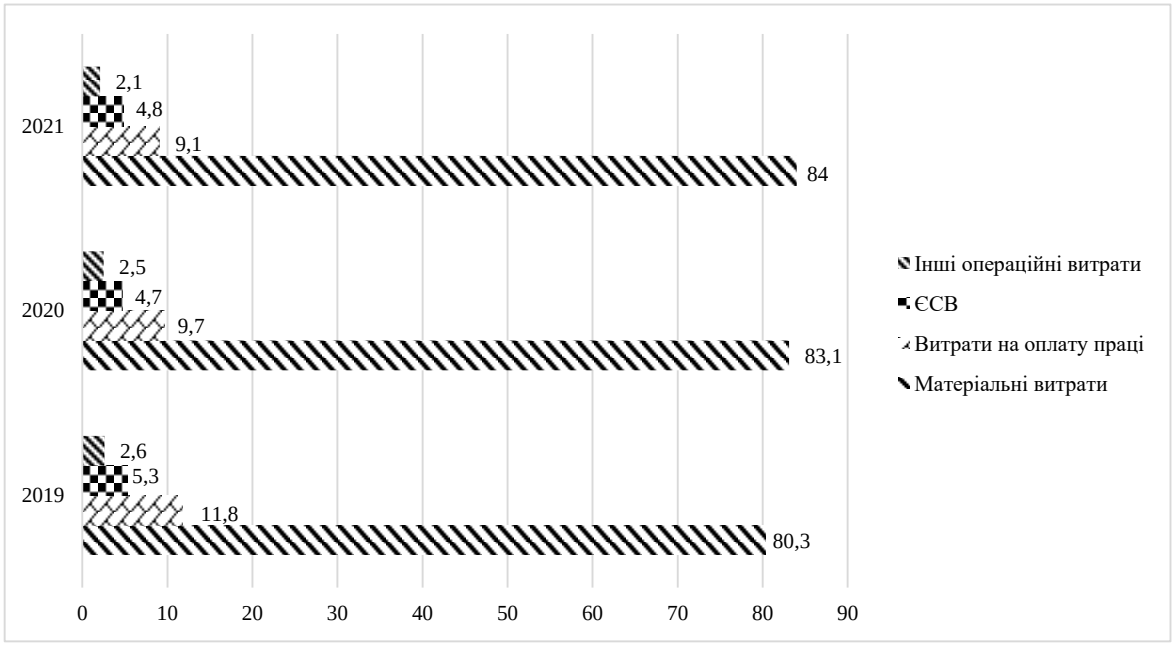


Рисунок 3.3 – Структура елементів операційних витрат на ТОВ «Ніка» за 2019-2021рр., %

Якщо цей принцип не дотримується, це призводить до перевитрат фонду оплати праці, зростання собівартості продукції та, як наслідок, зменшення прибутку.

Для оцінки співвідношення застосовується коефіцієнт випередження темпів зростання продуктивності праці над темпами зростання середньої

заробітної плати, а також підвищення середньої заробітної плати на 1% від приросту продуктивності праці або зростання продуктивності праці на 1% від приросту середньої заробітної плати.

Джерелами інформації для аналізу є звіти: форма № 1-ПВ "Звіт з праці" та форма № 1-ПВ «Звіт підприємства про продукцію» за 2019-2021 роки.

Розрахуємо коефіцієнт випередження та інші показники використання трудових ресурсів на ТОВ «Ніка» за 2021 рік (таблиця 3.5).

Таблиця 3.5 – Розрахунок показників використання трудових ресурсів в 2021 році

Показники	Одиниця виміру	2020 р.	2021 р.	Відхилення	
				+;-	%
1	2	3	4	5	6
Обсяг випуску товарної продукції	тис. грн.	71400,0	87600,0	16200	122,7
Чисельність працівників	чол.	76	72	-4	94,7
Фонд оплати праці	тис. грн.	10305,6	11577,6	1272,0	112,3
Продуктивність праці	тис. грн./ чол.	939,5	1216,7	277,2	129,5
Середньорічна заробітна плата одного працівника	тис. грн.	135,6	160,8	25,2	118,6
Продукція на 1 грн. оплати праці	грн.	6,9	7,6	0,7	110,1

$$К_{випер.} = Пр._{Сзп} / Пр._{ПП}, \quad (3.5)$$

де $Пр._{Сзп}$ – темп зростання середньої заробітної плати;

$Пр._{ПП}$ – темп зростання продуктивності праці.

$К_{випер.} = 18,6 / 29,5 = 0,63$

Коефіцієнт випередження свідчить про те, що темпи росту середньої заробітної плати в 2021 році були нижчими за темпи зростання продуктивності праці і становить 0,63, що є свідченням продуктивного використання трудових ресурсів.

3.3 Напрями удосконалення системи організації та оплати праці

Ефективну організацію праці неможливо забезпечити без суворого дотримання встановлених правил і порядку, тобто без належної трудової дисципліни. На практиці розрізняють різні види дисципліни, зокрема трудову, виробничу, технологічну, планову, фінансову, контрактну та інші. Така різноманітність зумовлена тим, що кожен орган і відомство встановлює свої власні норми і правила, яких необхідно дотримуватися. Організація праці на підприємствах залежить від трудової активності та творчої ініціативи працівників. Демократизація суспільства та розвиток економічної самостійності підприємств створюють умови для активізації праці та творчої ініціативи, що, в свою чергу, впливає на рівень організації праці та ефективність виробництва.

Існує безліч способів удосконалення організації виробництва. Один із таких способів – раціональне розташування виробничих приміщень, що передбачає зручний зв'язок між цехами та підсобними приміщеннями. Інший напрямок – механізація як основних трудомістких робіт, так і інших робіт, що також дозволить скоротити чисельність працівників до оптимального рівня, покращуючи економічні показники підприємства.

Модернізація обладнання та заміна старого на нове, продуктивніше, також відіграє важливу роль в організації праці. Переваги нового обладнання включають простоту використання, компактність та вищу продуктивність. Встановлення технологічних ліній, тобто послідовне розташування необхідного обладнання відповідно до етапів виробничих процесів, є важливим кроком.

Нормування праці також має велике значення для вдосконалення організації. Це включає використання технічно обґрунтованих норм часу і чисельності, а також розробку норм виробництва на основі прогресивних технологій і організації виробничих процесів.

Іншим важливим аспектом є поліпшення умов праці. Це включає механізацію робіт, використання підйомно-транспортних механізмів і малої механізованої техніки, а також запровадження сучасних систем вентиляції та кондиціонування, проведення профілактичного очищення вентиляційних систем, зниження шуму обладнання за допомогою шумопоглиначів, належне освітлення та покращення житлово-побутових умов. Важливим є також застосування розумних режимів праці та відпочинку, що реалізується через різноманітні графіки праці.

Заходи щодо підвищення ефективності праці та виробництва підприємства наведено в таблиці 3.6.

Таблиця 3.6 – Напрями підвищення ефективності праці та виробництва підприємства

Назва заходів	Методи здійснення заходів	Цілі, що досягаються	Показники ефективності, що характеризують результат
Удосконалення принципів та методів управління	Здійснюється оптимізація співвідношення між централізацією і децентралізацією в управлінні	Посилюється програмно-цільове управління підприємства на основі досягнень НТП і впровадження великомасштабних проектів	Підвищується ефективність взаємодії між підрозділами
Розробка системи економічних важелів	Застосування економічних стимулів (аванс, основна зарплата, додаткова оплата, премії, привілеї, майновий і земельний пай, дивіденди, внутрішньогосподарські ціни і тарифи, спецодяг тощо)	Підвищується продуктивність та ефективність організації праці та виробництва підприємства	Розширення сфери функціонування підприємства та покращення фінансових показників
Єдність колективних інтересів	Розроблення чітких планових показників, форм і систем оплати праці	Забезпечення єдності особистих і колективних інтересів	Удосконалення виробничого процесу
Використання адміністративних методів управління для здійснення організаційних змін	Організаційно-розпорядчі дії керівництва підприємства та методи відбору персоналу	Створення служби маркетингу, підвищення гнучкості поведінки підприємства на ринку	Підвищення продуктивності праці, розширення сфер діяльності, збільшення обсягів реалізації продукції та послуг підприємства

З розвитком суспільства та науково-технічним прогресом необхідність удосконалення стає все більш актуальною. Це стосується й компаній-виробників, які також потребують вдосконалення своїх процесів. Для забезпечення ефективності підприємства важливий контроль за виконанням заходів, спрямованих на покращення організації праці та виробництва.

Будь-яке підприємство має потенціал для ефективної роботи та отримання високих прибутків у майбутньому, якщо буде дотримуватися запропонованих заходів і напрямів розвитку, зокрема, шляхом удосконалення виробничої організації та впровадження нових технологій. Це дозволить не лише слідкувати за науково-технічними досягненнями, але й відкрити можливості для економічного зростання та швидко і якісно реагувати на зміни потреб споживачів.

На наш погляд, крім рішення щодо змін у системі виплати заробітної плати, важливо розробити Положення про систему та умови оплати праці, яке визначатиме структуру заробітної плати, критерії оцінки складності виконуваної роботи та присвоєння кваліфікації працівникам.

Наприклад, Положення про систему оплати праці може включати такі елементи:

– мета та завдання, які повинні бути досягнуті працівниками підприємства;

– структура основної заробітної плати, що складається з різних елементів;

– показники, за якими визначається заробітна плата для різних груп працівників;

– умови, за яких заробітна плата може бути збільшена або зменшена відповідно до трудового договору, із зазначенням критеріїв та умов для таких змін;

– критерії та умови нарахування додаткової заробітної плати: премії, надбавки, доплати та інші заохочення і компенсації.

Це Положення вступає в силу після наказу керівника підприємства.

Крім нього, на підприємстві також повинні бути розроблені Положення про преміювання та про річні винагороди тощо.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано рішення комплексу наукових завдань, спрямованих на обґрунтування теоретичних і методичних аспектів та розробку практичних рекомендацій для вдосконалення обліку і аналізу оплати праці на сільськогосподарських підприємствах.

В ході дослідження встановлено, що ТОВ «Ніка» використовує журнально-ордерну форму обліку з частковою автоматизацією через «BAS Бухгалтерію». Компанія має три автоматизовані робочі місця для бухгалтерів, штат бухгалтерії складається з трьох осіб. Облік ведеться відповідно до чинного законодавства, а на підприємстві розроблені всі необхідні внутрішні нормативні документи.

Первинний облік розрахунків з оплати праці в ТОВ «Ніка» здійснюється за типовими формами, затвердженими наказом Міністерства статистики України № 144 від 22.05.96 р. («Про затвердження типових форм первинного обліку по розрахунках з робітниками і службовцями по заробітній платі»). До таких форм належать: П-49 «Розрахунково-платіжна відомість», П-50 «Розрахункова відомість», П-51 «Розрахункова відомість», П-52 «Розрахунок заробітної плати», П-53 «Платіжна відомість», П-54 «Особовий рахунок», П-54а «Особовий рахунок», П-55 «Накопичувальна картка виробітку і заробітної плати», П-56 «Накопичувальна картка обліку заробітної плати».

Синтетичний облік розрахунків з оплати праці здійснюється у Журналі-ордері № 5 Б с.г., в якому відображають нараховану заробітну плату та відповідні суми відрахувань на соціальні заходи та резерв майбутніх витрат. Окрім того, у цьому журналі є окремий розділ для дебетових оборотів за рахунками 47, 65, 66, підставою для яких є Розрахунково-платіжна відомість або Книга обліку розрахунків з оплати праці.

Аналітичний облік розрахунків з персоналом ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань. Для цього використовуються Розрахунково-платіжні відомості, які служать основою для аналітичного обліку.

Аналіз складу, структури та динаміки фонду оплати праці на ТОВ «Ніка» за 2019-2021 рр. показав, що фонд основної заробітної плати в 2020 році зріс на 484,3 тис. грн. (на 6,1% порівняно з 2019 роком), а в 2021 році – на 1010,9 тис. грн. (на 12,1% порівняно з 2020 роком). Фонд додаткової заробітної плати зріс у 2020 році на 469,1 тис. грн. (на 32,5% порівняно з 2019 роком), а в 2021 році – на 222,6 тис. грн. (на 12,3% порівняно з 2020 роком). Заохочувальні та компенсаційні виплати в 2020 році збільшились на 21,1 тис. грн. (на 20,6% порівняно з 2019 роком), а в 2021 році – на 38,4 тис. грн. (на 31,0% порівняно з 2020 роком).

Факторний аналіз показав, що фонд заробітної плати в 2020 році збільшився на 974,4 тис. грн. (на 10,4% порівняно з 2019 роком), а в 2021 році – на 1272,0 тис. грн. (на 12,3% порівняно з 2020 роком). Зростання середньорічної чисельності працюючих і середньої заробітної плати в 2020 році спричинило перевитрати фонду оплати праці на 518,4 тис. грн. та 456,6 тис. грн. відповідно. Зменшення чисельності працюючих у 2021 році призвело до зниження фонду оплати праці на 542,4 тис. грн., а зростання середньої заробітної плати – до перевитрат фонду на 1814,4 тис. грн.

Аналіз структури операційних витрат на ТОВ «Ніка» за 2019-2021 рр. показав, що питома вага витрат на оплату праці у складі операційних витрат зменшилась на 2,7 в.п. у 2021 році порівняно з 2019 роком.

Коефіцієнт випередження показує, що темпи зростання середньої заробітної плати в 2021 році були нижчими за темпи зростання продуктивності праці, і склали 0,63, що свідчить про ефективне використання трудових ресурсів.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних основ та розробці практичних рекомендацій для вдосконалення

методичних підходів до бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості, зокрема:

– уточнено визначення поняття «заробітної плати», яке тепер трактують як встановлену трудовим договором ставку заробітної плати для працівника. Її розмір залежить від ринкової ситуації, витрат на робочу силу, умов найму, попиту та пропозиції, рівня кваліфікації, спеціалізації, системи стимулювання та ефективності праці. Це визначення, на відміну від існуючих трактувань, базується на принципі системності та поєднанні різних підходів до оцінки.

– запропонована детальна структура рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», яка дозволяє керівникам отримувати актуальну інформацію для ухвалення оперативних управлінських рішень.

– розроблено форму управлінського бухгалтерського звіту «Виплати працівникам» за аналітичним субрахунком 661.1 «Розрахунки за нарахованими виплатами», що надасть керівництву інформацію про розміри і види виплат по об’єктах, що є важливим для вибору (або зміни) форми оплати праці.

– запропоновано перехід на систему індивідуальної оплати праці, так звану «гнучку тарифну сітку», яка враховує оцінку конкретних заслуг працівника. Цей механізм включає як диференціацію умов праці, так і регулярну оцінку заслуг персоналу.

– окреслено напрямки підвищення ефективності праці та виробництва підприємства, що дозволить підвищити його прибутковість та фінансові результати.

Запропоновані заходи дозволять керівництву підприємства отримувати своєчасну і достатню інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень. Вони повинні бути зручними для підготовки і реалізації заходів з управління витратами на оплату праці, а також відповідати основним завданням системи управління витратами.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Балан О. Д., Савченко Ю. К. Оплата праці та її соціально-економічні аспекти. АГРОСВІТ. 2018. № 10. С. 22-26. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/10_2018/6.pdf

2. Безпалько О.С. Вдосконалення обліку заробітної плати працівників підприємства. URL: https://naub.oa.edu.ua/2018/вдосконалення-обліку-заробітної-пла/.

3. Беспянська, Г. Раціоналізація документообігу на підприємстві. Секретар-референт. 2007. № 11. С. 21-25.

4. Бикова, Г. Виплати лікарняних сум працівнику підприємства. Дебет-кредит. 2006. № 47. С. 21-24.

5. Божко В. М. Розмежування змісту термінів «заробітна плата» і «оплата праці» на основі аналізу наукових праць XXI століття / В. М. Божко // Вісник Запорізького національного університету. Юридичні науки. 2010. No4. С. 50-56.

6. Бондар М.І. та ін. Фінансовий облік : підручник: у 2 ч. Ч. 1, / за заг. ред. М.І. Бондаря та Л.Г. Ловінської. Київ : КНЕУ, 2012. 553 с.

7. Бутинець Т.А. Документування господарських операцій: Теорія, методологія, комп`ютеризація : наукове видання. Житомир : ЖІТІ, 1999. 412 с.

8. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів, 5-те вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2003. 726 с.

9. Валецька О. В. Правове регулювання оплати праці: монографія. Миколаїв: УДУ, 2012. 220с.

10. Вачевська Н. Л. Теоретичні аспекти заробітної плати в умовах ринкової економіки. Актуальні проблеми економіки. 2005. № 1. С.177-188.

11. Ващуленко О. С. Тенденції розвитку системи оплати праці в

науковій сфері України. Проблеми науки. 2008. № 8. С.18-25.

12. Виплати працівникам. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 : Наказ МФУ 28.10.2003 № 601 / URL: http://pro-u4ot.info/index.php.

13. Виплати працівникам: 19 Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектора. URL : www.minfin.gov.ua/document/265674/25 final.pdf.

14. Гарасим П.М., Журавель Г.П., Бруханський Р.Ф., Хомин П.Я. Первинний та аналітичний облік на підприємстві : навч. посіб. Тернопіль : Астон, 2005. 464 с.

15. Дієсперов, В. Оплата праці як похідна від її продуктивності та дохідності. Україна: аспекти праці. 2008. № 7. С. 32-38.

16. Дубовська О. В. Теоретичні засади заробітної плати як соціально-економічної категорії та її специфіка у галузі освіти URL : http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/4.1/110.pdf.

17. Економічна теорія: Політекономія : підручник / За ред. В.Д. Базилевича. 6-те вид., перероб. і доп. Київ : Знання-Прес, 2007. 719 с.

18. Економічний тлумачний словник. Понятійна база законодавства України у сфері економіки / Д.Д. Гордієнко. Київ : КНТ, 2006.308 с.

19. Жук Н.Л. Первинний облік праці та її оплати на сільськогосподарських підприємствах. Облік і фінанси АПК. 2005. № 7. С.59-62.

20. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік в Україні. Київ : А.С.К., 2002. 419 с.

21. Завіновська Г.Т. Економіка праці : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2003. 300 с.

22. Злупко С. М. Історія економічної теорії: підручник. 2-ге вид., випр. і доп. Київ : Знання, 2005. 719 с.

23. Івченко Л.В., Федорченко О.Є. Аналіз фінансового стану підприємств: інформаційне та методичне забезпечення. Фінанси, облік і аудит. 2015. Вип. 1. С. 197-210. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa_2015_1_17.

24. Ільчук, Л. І. Щодо єдиного соціального внеску: точка зору. Актуальні проблеми економіки. № 10. 2010. С. 8.

25. Кім Г., Сопко В.В., Кім Ю.Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 480 с.

26. Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г. Економічний аналіз: теорія і практика: підручник / за ред. проф. А.Г. Загороднього. Львів: «Магнолія Плюс», 2006. 428 с.

27. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971р. № 322-VIII; URL : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/322-08

28. Кожанова Є. П., Отенко І. П. Економічний аналіз : навч. посіб. для самостійного вивчення дисципліни. Харків : ВД «ІНЖЕК», 2003. 208 с.

29. Колот А. М. Методологічні аспекти розвитку теорії розподільчих відносин URL : http://ief.org.ua/Arjiv_ET/Kolot408.pdf

30. Колот А. М. та ін. Дослідження проблем оплати праці: порівняльний аналіз (Україна та країни ЄС) : монографія : Київ : КНЕУ, 2008. 274 с.

31. Кулик Ю.М. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці. Київ : КНУТД, 2016. С. 63.

32. Кулинич М.Б., Коваль Н.І. Удосконалення методики складання та аналізу фінансової звітності підприємств. Економіка і суспільство. Вип. № 6. 2016. С. 367-372. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/6_ukr/63.pdf.

33. Кулішов В.В. Мікроекономіка. Основи теорії і практикум : навч. посіб. Львів : «Магнолія плюс», 2004. 332 с.

34. Мельянкова Л.В. Облік і контроль оплати праці в сільськогосподарських підприємствах : автореф. дис. … канд. екон. наук. 08.00.09 Київ, 2010. 24 с.

35. Миронова Ю.Ю., Панасенко В.А. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. Економіка і регіон. 2016. №

1(56). С. 121–126.

36. Мірошниченко, А. М. Алгоритм розрахунку лікарняних відповідно до ч.3 ст.4 Закону № 2240. Податки та бухгалтерський облік. 2008. № 11. С. 169-172.

37. Моссаковський В.Б., Кононенко Т.Б. Невирішені питання обліку оплати праці. Бухгалтерський облік і аудит. 2013. № 2. С. 19-22.

38. Мочерний С.В. Економічна енциклопедія. у 3-х т. Т. 1 / Редкол.: С.В. Мочерний. Київ : Вид-во «Академія», 2008. 864 с.

39. Кожанова Є. П., Отенко І. П. Економічний аналіз : навч. посіб. для самостійного вивчення дисципліни. Харків : ВД «ІНЖЕК», 2003. 208 с.

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

41. Науменко В.І. Словник термінів ринкової економіки / упоряд. І. А. Вишниченко, С. В. Харитоненко; за заг. наук. ред. професора В.І. Науменка. Київ : 1996. 272 с.

42. Островерха Р. Е. Теоретичні засади удосконалення організації обліку заробітної плати. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2014. № 797. С. 284-291

43. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13-14. С. 112.

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

45. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-ВР URL : http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=478874

46. Про відпустки: Закон України від 15 листопада 1996 р. №504/96-

ВР, із змінами і доповненнями. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96-вр.

47. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності і витратами, обумовленими народженням і похованням: Закон України від 18 січня 2001 р. № 2240-III із змінами і доповненнями. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2240-14.

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

49. Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення. Постанова Кабінету Міністрів України від 17 липня 2003 р. № 1078. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/ show/1078-2003-п.

50. Про затвердження типових форм первинного обліку особового складу : Наказ Міністерства статистики України від 27.10.1995 р. № 277 URL :http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=269002

51. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці : Наказ Держкомстату України від 5.12.2008 р. № 489 URL :http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1157.103.0

52. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці. Про внесення змін до наказу Держкомстату від 05.12.2008 р. № 489 : Наказ Держкомстату України від 25.12.2009 р. № 496 URL :http://kadrovik01.com.ua/index.php?option=com_laws&view=laws&layout=atricle&Itemid=35&law_id=419

53. Про затвердження типової форми первинного обліку № П-2 «Особова картка працівника» : Наказ Держкомстату України та Міноборони України від 25.12.2009 р. № 495/656 URL : http://pro-u4ot.info/index.php?section=browse&CatID=43&ArtID=945

54. Про захист заробітної плати : Конвенція МОП від 01.07.1949 р. №95. Конвенції та рекомендації, ухвалені Міжнародною організацією праці:

у 2-х т. Т. І (1919-1964). Женева : Міжнар. бюро праці, 1999. С. 486-492.

55. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08 липня 2010 р. № 2464-VI // Инвест-Газета : Нормативна База. 2011. 21 лютого. С. 4.

56. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 № 108/95–ВР. URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=108%2F95-%E2 %F0.

57. Садовников, О. А., Сировой Г. В. Сучасні проблеми обліку розрахунків з оплати праці та вдосконалення їх шляхів. Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. Науковий журнал. 2011. № 8 (162). С. 16.

58. Семенов Г.А., Андрущенко Л.О Організація обліку розрахунків з персоналом з оплати праці. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2009. № 2. С.180-187.

59. Сопко В. В., Завгородній В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник. Київ : КНЕУ, 2004. 412 с.

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

61. Тибінка Г. І. Підходи до трактування суті заробітної плати та визначення чинників її формування. Вісник Львівського університету. Серія економічна. Випуск 44. Львів: ЛНУ ім. І. Франка. С. 242-248.

62. Ткаченко Н. А. Особливості документального оформлення операцій з обліку праці та її оплати. Облік і фінанси АПК. Науково-виробничий журнал. 2011. № 3. С. 79-83.

63. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. Київ : АСК, 2002. 427 с.

64. Холод Н. М. Розподіл доходів та бідність у перехідних економіках : монографія. Львів : Видавн. центр ЛНУ ім. І. Франка, 2009. 442с.

65. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія : підручник. 3"тє вид., перероб. і

доп. Київ : Знання Прес, 2001. 253 с.

66. Черниш С. С. Економічний аналіз : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 312 с.

67. Швець Л.П., Доберчак Н.І. Дослідження шляхів удосконалення використання фонду оплати праці та системи преміювання на підприємствах зв'язку. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. Т. 1, (4). 2009. С. 40-45.

68. Шевчук Л.П. Аналіз і контроль формування та використання коштів на оплату праці на підприємствах роздрібної торгівлі : автореф. дис. … канд. екон. наук: спец. 08.00.09. Київ, 2010. 24 с.

69. Шепель І.В. Організація обліку і контролю оплати праці на аграрних підприємствах та запропоновані шляхи їх удосконалення. Причорноморські економічні студії. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Випуск 35. 2018. С. 151-158. URL: http://bses.in.ua/journals/2018/35_2_2018/30.pdf

70. Шульга Н.В. Облік і аудит розрахунків з оплати праці та аналіз ефективності використання трудових ресурсів : автореф. дис. … канд. екон. наук: спец. 08.00.09. Київ, 2008. 24 с.

71. Cairns David, Brian Creighton, Ann Daniels. Applying International Accounting Standards 3 rd Edition. London. Lexis Nexis Butterworths Tolley, 2002. 1178 p.

72. Robert Peace. Auditing state and federal protections for migrant and seasonal agricultural workers. International Journal of Critical Accounting, 2011, vol. 3, issue 1, pp. 80-90. URL : http://www.inderscience.com/offer.php?id=39606

73. Yoshiaki Jinnai. Rethinking the relationship of accounting to labour and capital. International Journal of Economics and Accounting, 2011, vol. 2, issue 4, pp. 373-386. URL :тhttp://www.inderscience.com/offer.php?id=44384

74. Raquel Fonseca and Rafael Muñoz. Can the matching model account for Spanish unemployment? Investigaciones Economicas, 2003, vol. 27, issue 2, pp. 277-308. URL : hftp://ftp.fundacionsepi.es/InvEcon/paperArchive/May2003

/v27i2a3.pdf

75. Muhammad Shahbaz, Muhammad Shahbaz Shabbir and Muhammad Sabihuddin. Butt Effect of financial development on agricultural growth in Pakistan: New extensions from bounds test to level relationships and Granger causality tests //International Journal of Social Economics, 2013, vol. 8, issue 11, pp. 707-728 URL : http://www.emeraldinsight.com/journals.htm?issn=0306-8293&volume= 40&issue=8&articleid=17090890&show=abstract