

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Західноукраїнський національний університет

Факультет фінансів та обліку

Кафедра обліку і оподаткування підприємницької діяльності

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

На тему: «»

Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

Виконала:

студентка групи ОПДм-21

Мірза Анастасія

Науковий керівник:

К.е.н., доцент Фаріон В. Я.

Тернопіль, 2022

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ	6
1.1. Економічна сутність, функції, види та форми оплати праці.....	6
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку розрахунків з оплати праці.....	18
<i>Висновки до розділу 1</i>	24
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ	25
2.1. Організація обліку розрахунків з оплати праці.....	25
2.2. Методика обліку оплати праці.....	29
2.3. Облік нарахувань та утримань із заробітної плати.....	34
2.4. Особливості відображення виплат працівникам у звітності підприємства.....	41
<i>Висновки до розділу 2</i>	48
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ	50
3.1. Удосконалення обліково-аналітичної роботи по розрахунках з оплати праці.....	50
3.2. Організація обліку оплати праці в період військового стану та карантину.....	55
<i>Висновки до розділу 3</i>	60
ВИСНОВКИ	61
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	65
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми. Важливо для кожного роботодавця найняти грамотних та кваліфікованих працівників, що будуть виконувати якісно та ефективно доручену роботу. Але велика конкуренція на ринку праці стимулює роботодавців шукати шляхи впливу на потенційних працівників.

Основним елементом впливу є матеріальна зацікавленість працівників, яка відображається через оплату праці. Роботодавці посилюють мотивацію працівника, розробляючи системи оплати заробітної плати, преміювання та винагороди за результати роботи, інші форми матеріального заохочення.

Облік оплати праці є одною з найскладніших сфер бухгалтерського обліку через часту зміну законодавства та його неоднозначність, що у свою чергу робить цю галузь доволі об'ємною, трудомісткою та не менш відповідальною.

Недостатній рівень знань не лише призведе до виникнення помилок у розрахунках заробітної плати працівників, а й автоматично тягне за собою неточності та порушення в обліку податку на доходи фізичних осіб, військового збору, податку на прибуток та єдиного соціального внеску. Єдина можливість уникнути даної ситуації – володіти відповідним рівнем кваліфікації та слідкувати за зміною законодавства для проведення будь-яких розрахунків з оплати праці та вирішення основних проблем.

Багато науковців-теоретиків приділяють особливу увагу обліку заробітної плати, тому що дана сфера обліку зачіпає інтереси підприємств, держави та безпосередньо працівників. Серед вітчизняних авторів можна виділити: Н.М. Ткаченко, Г.І. Башнянин, Я. Д. Крупка, В.В. Сопко, З. В. Задорожний, І. В. Луняк, О. В. Белінська та інші.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є вивчення теоретичних та методичних основ бухгалтерського обліку оплати праці.

Для досягнення мети дослідження поставлені наступні **завдання**:

- дослідити економічну сутність та види розрахунків з оплати праці;
- ознайомитись з нормативно-правовим регулюванням обліку

розрахунків з оплати праці;

- дослідити особливості методики обліку оплати праці та організації обліку розрахунків з персоналом;
- знайти шляхи вдосконалення обліку з оплати праці;
- вивчити особливості відображення виплат працівникам у звітності підприємства;
- ознайомитись з нововведеннями, які пов'язані з військовим станом та карантинном.

Об'єктом дослідження є процес обліку розрахунків з персоналом у Відділі освіти виконавчого комітету Великогаївської сільської ради.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних, практичних та організаційних питань, пов'язаних з обліком оплати праці.

Методи дослідження, які використовувались під час написання магістерської роботи:

- системно-структурний – при аналізі підходів до відображення розрахунків з оплати праці;
- порівняльно-правовий – при дослідженні та аналізі нормативно-правової бази бухгалтерського обліку з оплати праці;
- статистичний – при зборі та аналізі даних;
- елементи методу бухгалтерського обліку.

У даній роботі проведено дослідження на основі аналізу наукової, навчальної, монографічної та періодичної літератури, що пов'язана з обраною темою.

Наукова новизна одержаних результатів відображається у висвітленні актуальності і проблематики теоретичного матеріалу щодо обліку і оподаткування оплати праці працівників підприємств. У даній роботі визначено економічну сутність оплати праці, досліджено нормативно-правову базу організації оплати праці в Україні. Проведений аналіз первинного та синтетичного обліку з оплати праці працівників. Запропоновано шляхи удосконалення оплати праці на підприємствах.

Практичне значення одержаних результатів. Результати даного дослідження були запропоновані Відділу освіти для практичного використання, а саме стосовно впровадження системи преміювання для мотивації, автоматизації процесів нарахування заробітної плати працівникам.

Інформація про апробацію результатів роботи та публікації. Опубліковано наукові тези у збірниках на тему «Особливості структури заробітної плати» («Облік, оподаткування і контроль діяльності суб'єктів господарювання в умовах кризових явищ»: матеріали науково-практичного круглого столу з міжнародною участю, 15 червня 2022 р. Тернопіль : ЗУНУ, 2022. 102 с.) і «Облік оплати праці та її оподаткування».

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 36 найменувань. Основний текст викладено на 57 сторінках, робота містить 3 рисунки та 14 таблиць.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1. Економічна сутність, функції, види та форми оплати праці

Оплата праці робітників завжди була невід'ємним фактором трудових, економічних, соціальних, ринкових відносин. Вона виступає одним з основних елементів впливу на ефективність роботи на підприємствах (установах), а саме на зацікавленість працівників здобути позитивні результати у роботі, тому що заробітна плата є основним джерелом доходів найманих працівників. Також оплата праці безпосередньо впливає на процес роботи і розвиток підприємства (установи) і є невід'ємною частиною процесу виробництва, наприклад, є складовою собівартості створеної продукції (товарів), що у подальшому відобразиться на ціні продукції (товару). Задає умови створення розміру оплати праці на ринку, конкуренцію між підприємствами і між потенційними працівниками.

Оплата праці вважається одною з найскладніших сфер бухгалтерського обліку у зв'язку зі частою зміною у законодавстві і особливостями нарахування різним професіям. Тому важливо даній сфері обліку приділяти належну увагу.

Заробітну плату варто розглядати з різних позицій. У Законі України «Про оплату праці» найчіткіше трактування терміну «заробітна плата».

«Заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу» [1].

Якщо розглядати оплату праці зі позиції економічної теорії, то заробітна плата є економічною категорією, яка відображає відносини між найманим працівником та роботодавцем.

Ринкова економіка трактує заробітну плату, як елемент праці, що будується на взаємодії попиту на робоче місце і її пропозиції, що відображає ринкову вартість робочої сили.

Найманий працівник заробітну плату розглядає зі позиції основного доходу, який виплачується за результатами його праці.

Для підприємців заробітна плата є елементом виробництва, основним чинником стимулювання до ефективної праці для одержання позитивних результатів найманими працівниками.

Таблиця 1.1.

Основні функції заробітної плати

№	Назва функції	Трактування
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
1.	Відтворювальна функція	Забезпечує найманих працівників і також їхні сім'ї ресурсом, який необхідний для задоволення потреб та життєвих благ. Економічний закон зростання потреб реалізується в даній функції через особливості державного регулювання, а саме через встановлення державою мінімального розміру заробітної плати
2.	Стимулююча функція	Функція, з допомогою якої, можна покращити ефективність праці найманих працівників. Вона повинна бути такою, щоб стимулювати до покращення результатів праці
3.	Регулююча функція	Регулює розміщення працівників за регіонами, галузями господарства, установами. Завдяки зручному формуванню ринку праці, у працівників з'являється можливість вільно вибирати посаду опираючись на своє місце розташування
4.	Соціальна функція	Ця функція відображає забезпечення соціальної справедливості між найманими працівниками і роботодавцями, а саме при розподілі доходу між власниками засобів виробництва і найманими робітниками, і розподілі доходу найманих працівників згідно результатів його праці
5.	Оптимізаційна функція	Визначає заробітну плату, як складову частину виробництва, що є певним стимулом для власника щодо оптимізації використання праці, регулярному оснащенню, оновленню, вдосконаленню матеріально-технічних чинників, вирішенню соціально-економічних і організаційно-економічних питань

Продовження таблиці 1.1.

1	2	3
6.	Функція формування платоспроможного попиту населення	Платоспроможний попит формується на основі двох основних факторів – доходів та потреб населення. В ринкових умовах заробітна плата допомагає встановити пропорції між пропозицією та попитом

Структура заробітної плати складається з трьох її видів:

1. Основна заробітна плати – це дохід найманого працівника (часто єдиний) за виконану ним роботу, яка повинна відповідати встановленим нормам праці. Кожна установа самостійно визначає норми виробітку, норми часу, норми обслуговування і посадові обов'язки, і відображає їх у вигляді посадових окладів, тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для найманих робітників.

2. Додаткова заробітна плата – частина заробітної плати, яка надається у вигляді винагороди за додаткову зроблену роботи, хороші результати праці. В її склад входять надбавки, доплати, компенсації, гарантійні виплати, премії, що надаються за виконання виробничих завдань, функцій.

3. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати – винагорода за позитивні результати у роботі, виконанні за рік, премії за певними системами та положеннями.

Система оплати праці – це чітко визначений взаємозв'язок елементів, які характеризують норму праці, її межі при виконанні чи перевиконанні норми праці, а також виплату працівнику винагороди за фактично виконану роботу відносно норми, яка погоджена між роботодавцем та найманим працівником шляхом вкладання договору.

У свою чергу, система оплати праці має певні види, які ще називають формами оплати праці, які сформовані на основі характеристики основного показника обліку результатів праці найманих працівників при оцінюванні результатів виконаної роботи працівником з метою її оплати.

В Україні використовують дві основні форми:

- Почасова оплата праці;
- Відрядна оплата праці.

Показники, які використовують для виміру виконаної роботи при визначенні оплати заробітної плати, є головною відмінністю даних форм. Якщо у підприємства основним показником є кількість відпрацьованого часу, то використовують почасову форму оплати праці. Відрядну форму оплати праці використовують, якщо основним елементом виміру є кількість виготовленої продукції (наданих послуг, виконаних робіт).

При виборі форми оплати праці, підприємство повинно прийняти рішення керуючись умовами, які може надати найманим працівникам. При виборі відрядної оплати праці, потрібно зауважити, що працівникам повинна надаватись можливість збільшувати виробіток понад установлені норми установою за існуючих організаційних і технічних умов виробництва. Також істотною умовою при цій формі є відсутність шкідливого впливу на якість продукції, дотримання вимог техніки безпеки, раціональне використання ресурсів тощо.

Вибір форми оплати праці залежить від характеру виконаної роботи. Зазвичай почасову форму застосовують при складній інтелектуальній (творчій) праці, а відрядну – при простій, повторювальній.

Також підприємство може визначити тип почасової чи відрядної форми, а саме: індивідуальний або колективний. Індивідуальний тип системи використовується, якщо заробіток найманого працівника залежить від його особистої результативності праці, а колективний тип – від загальних результатів колективу, бригади, ланки тощо.

Кожна форма оплати праці розділяється на певні системи оплати праці, які відображені на рис. 1.1..

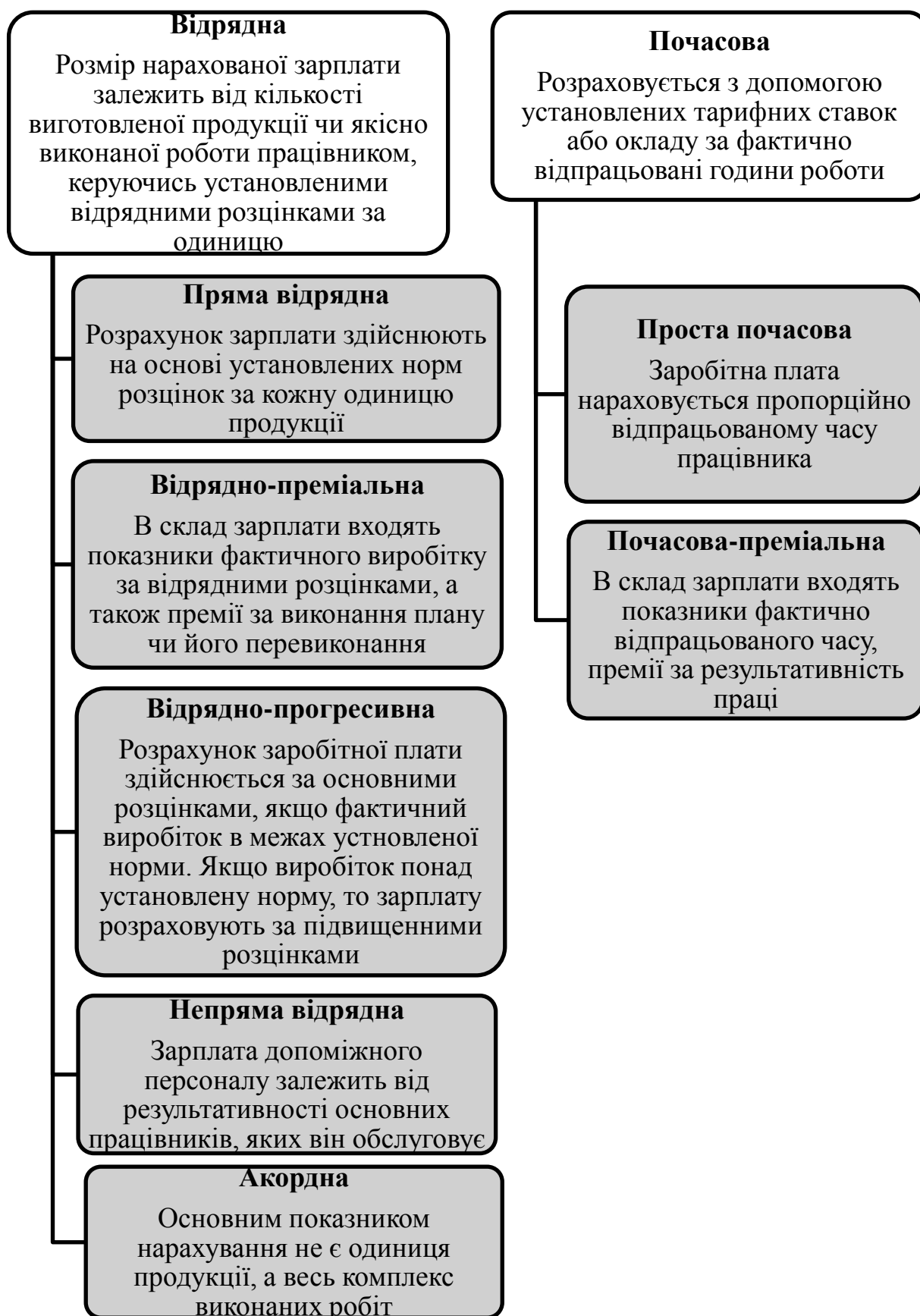


Рис. 1.1. Форми та системи оплати праці

В Україні основою організації оплати праці є тарифна система, яка об'єднує в собі:

- ✓ тарифні сітки;
- ✓ тарифні ставки;
- ✓ посадові оклади;
- ✓ тарифно-кваліфікаційні характеристики.

Також є безтарифна система оплати праці, але вона є менш розповсюджена в Україні. Її суть в тому, що заробіток працівник залежить не від їх кінцевого результату, а від виручки підприємства (зазвичай у відсотковому співвідношенні).

Підприємства самостійно вирішують, які системи та форми оплати праці запровадити, та відображають дану інформацію у колективному договорі з дотриманням чинного законодавства, яке передбачає норми та гарантії. Якщо колективний договір не укладений, то системи та форми оплати праці відображаються у локальному документі, який погоджений профспілковою організацією.

Якщо підприємство вирішило використовувати почасову форму оплати праці, то до неї застосовують тарифну систему.

«Тарифна система оплати праці використовується при розподілі робіт залежно від їх складності, а працівників - залежно від кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Вона є основою для формування та диференціації розмірів заробітної плати» [2].

Тарифна сітка – це таблиця кваліфікаційних розрядів та тарифних коефіцієнтів, на основі яких формується розмір тарифних ставок оплати праці в залежності від кваліфікації працівника і складності виконуваної роботи.
(ДОДАТОК А)

Отже, тарифну сітку використовують для визначення правильного співвідношення між кваліфікацією робіт та оплатою праці. Дана тарифікаційна таблиця складається з відповідних розрядів і їхніх коефіцієнтів.

Тарифний розряд – це величина, яка характеризує певний вид робіт, а саме: їх складність і належний рівень кваліфікації працівника, що буде здатен виконати роботу заданої складності. Рівень професійної підготовки найманих працівників відображається у кваліфікаційному розряді. Також робітники можуть підвищити свій кваліфікаційний рівень, якщо результативність їхньої праці успішна і вони пройшли відповідне професійне навчання. Право на присвоєння та підвищення рівня кваліфікаційних розрядів мають працівники, які успішно виконують роботу не менше трьох місяців і також успішно складають кваліфікаційний іспит. Здійснюється при кваліфікаційній комісії під час відповідної атестації.

Також за серйозні порушення найманого працівника, що впливають на якість виробленої продукції, робітнику можуть знизити кваліфікацію на один розряд. Найманий працівник може повернути попередній розряд, але не раніше трьох місяців після його заниження.

Кожному тарифному розряду належить свій коефіцієнт.

Тарифний коефіцієнт – це елемент тарифної сітки, як диференціація тарифних ставок. Даний коефіцієнт визначають відносно розміру першого тарифного розряду сітки до кожного наступного розряду.

Мінімальний посадовий оклад (тарифна ставка) повинна бути у розмірі, не меншому за прожитковий мінімум, який встановлюється Кабінетом Міністрів для працездатних осіб станом на 1 січня календарного року.

Власник чи відповідний орган, уповноважений власником, відносить види робіт до певних тарифних розрядів, а також найманим працівникам присвоює кваліфікаційні розряди, які відповідають тарифно-кваліфікаційному довіднику за погодженням з профспілковим представником (виборним органом первинної профспілкової організації).

«Тарифно-кваліфікаційний довідник (довідник кваліфікаційних характеристик) — це нормативний документ, що являє собою систематизований за видами економічної діяльності збірник описів професій, який містить перелік основних робіт, властивих тій чи іншій посаді, з

урахуванням їх складності, точності та відповідальності, а також вимоги, що висуваються до працівника, стосовно виробничих навичок, знань, прийомів тощо» [3].

Тарифна ставка – це один з основних елементів тарифної системи, який відображає годинний, денний чи місячний розмір оплати працівника, що залежить від складності робіт чи присвоєного йому розряду.

Низько кваліфікованій праці встановлюють першу тарифну ставку за одиницю роботи. Її коефіцієнт дорівнюватиме 1. Наступні тарифні ставки будуть встановлюватись пропорційно кваліфікації працівника. Якщо кваліфікація працівника є вищою, то їй належить вищий розряд і, відповідно, більша тарифна ставка. Тарифні ставки, починаючи від другого розряду, розраховуються шляхом множення ставки першого тарифного розряду на тарифні коефіцієнти відповідно до розряду.

Підприємство складає схему посадових окладів, де зазначений перелік посад і відповідних їм посадових окладів. Роботодавець має право змінювати посадові оклади найманим працівникам за результатами атестації.

У штатному розписі підприємство відображає посадові оклади.

Є такі види обліку робочого часу:

- 1) поденний;
- 2) щотижневий;
- 3) підсумований.

Для контролю за використанням робочого часу використовують таблиць обліку використання робочого часу. (ДОДАТОК Б)

Якщо підприємство використовує просту почасову систему, то нарахування зарплати найманим працівникам відбувається за тарифною ставкою або окладом, які присвоєні йому, за фактично відпрацьований час. Крім того, проста почасова система має свої підвиди, які відображено на рис. 1.2..

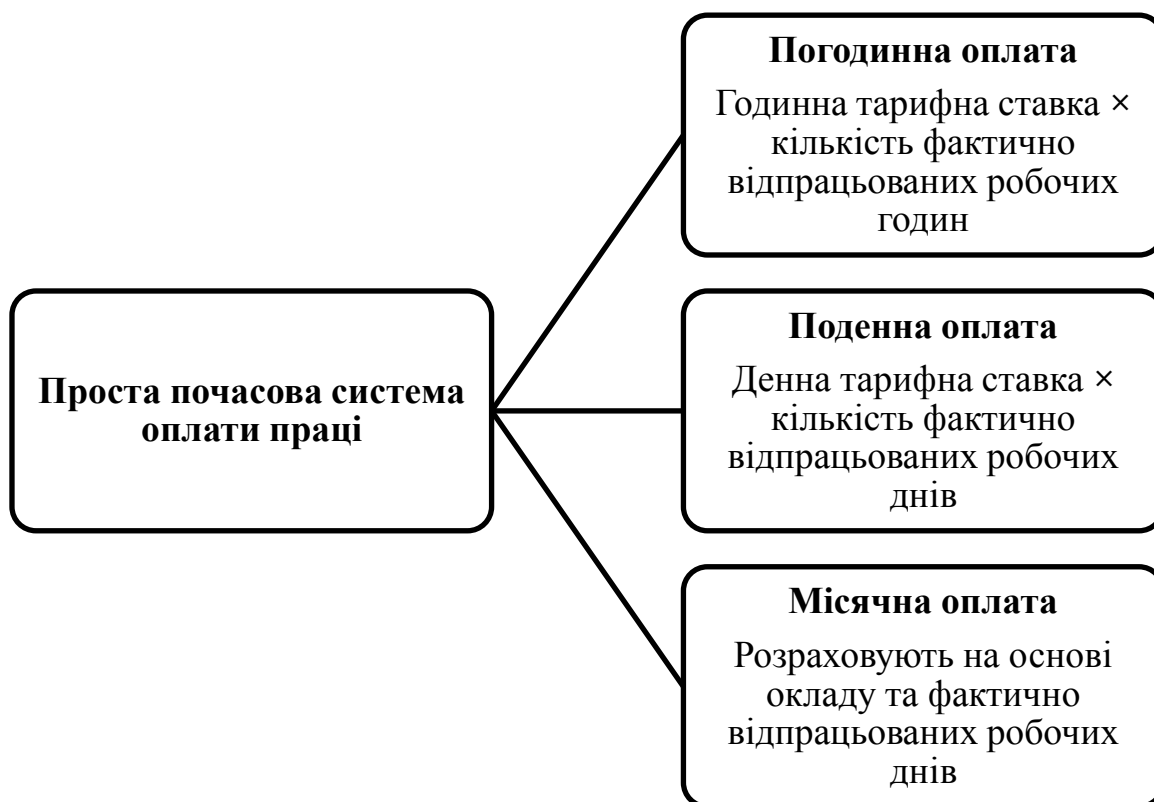


Рис. 1.2. Підвиди простої почасової оплати праці

При повному виробітку місячної (годинної) норми праці найманим працівником, підприємство повинно нарахувати зарплату не нижче за мінімальну заробітну плату.

Якщо зарплата найманого працівника нижча за встановлений законодавчий рівень, то бухгалтер здійснює доплату до мінімальної зарплати.

При виборі відрядної форми оплати праці, підприємство повинно відштовхуватись від умов праці, від способу обліку продукції, що виготовляє виробництво.

Для нарахування заробітної плати при відрядній формі, як правило, використовують норми виробітку, виробничі завдання з врахуванням норм часу. При даній формі розмір зарплати залежить від рівня виконання чи перевиконання плану колективом або індивідуально працівником.

Розрахунок зарплати при прямій відрядній формі обчислюється згідно розцінок за кожен одиницю виробленої продукції чи виконаної роботи.

Підприємство встановлює норми виробітку, під якими розуміють

кількість виготовленої продукції (виконаної роботи) працівником належної якості. Норму виробітку можна встановлювати на різні відрізки часу (година, зміна, місяць).

Норма часу – це час, за який потрібно виготовити якісно одиницю продукції або виконати відповідну виробничу операцію.

Заробітну плату при даній системі нараховують згідно відрядних розцінок, що встановлені відповідно до виконуваної роботи та мають відповідність з розрядом, а не з розрядом працівника.

Якщо розряди різняться, то працівнику виплачують міжрозрядну різницю. Умови такої виплати зазначаються у колективному договорі.

Обчислення відрядних розцінок зазначається у статті 90 Кодексу законів про працю [2].

«Відрядна розцінка визначається шляхом ділення погодинної (денної) тарифної ставки, яка відповідає розряду роботи, що виконується, на погодинну (денну) норму виробітку, відрядна розцінка може бути визначена також шляхом множення погодинної (денної) тарифної ставки, яка відповідає розряду роботи, що виконується, на встановлену норму часу в годинах або днях» [2].

Для більшої мотивації найманих працівників використовують відрядно-преміальну систему, де заробіток складається з фактичної кількості виготовленої продукції (виконаних робіт) і премії. Її розмір визначається з раніше встановлених показників, а цими показниками можуть бути:

- підвищення обсягів виробництва;
- виконання виробничих завдань;
- зростання продуктивності праці;
- підвищення якості виготовлених виробів;
- недопущення браку;
- економія матеріалів, сировини, інструменту та ін..

В залежності від умов виробництва на підприємстві застосовують відповідні показники.

При відрядно-прогресивній формі заробіток працівника розраховується за

основними розцінками, але якщо робітник перевиконує норму, то розрахунок йде за підвищеними відрядними розцінками. Дану систему, як правило, використовують коли підприємству необхідне перевиконання норм виробітку чи виробничих завдань.

Відрядно-прогресивну систему оплати праці на практиці застосовують нечасто і як тимчасовий захід, тому що збільшуються витрати на заробітну плату працівникам, що спричиняє зросту собівартості виготовленої продукції. Строки запровадження відрядно-прогресивної системи встановлює керівник підприємства з погодженням органу профспілкової організації за умови виробничої необхідності.

Також підприємство може застосовувати непряму відрядну систему для допоміжних робітників, але за умови закріплення працівників до певного обладнання чи до основних робітників.

При такій системі заробітна плата має пряму залежність від результатів інших основних працівників, які працюють безпосередньо над випуском продукції. Непрямі відрядні розцінки встановлюють за одиницю продукції, виробленої безпосередньо основними працівниками, до яких закріплений допоміжний персонал.

Якщо у робітників-відрядників різноманітні роботи, які мають неоднакові норми виробітку, то непрямі відрядні розцінки варто розрахувати диференційовано згідно кожного об'єкту обслуговування.

Часто при непрямій відрядній системі оплата праці є економічно несправедливою. Наприклад, це може бути пов'язано з різною кваліфікацією (досвідом) основних робітників-відрядників зайнятих роботами на однаковому обладнанні, що у свою чергу може вплинути на кількість виготовленої продукції. При таких умовах доречніше буде застосувати почасову оплату праці.

Акордна система оплати праці має відмінність від попередніх систем в тому, що до розрахунку береться не одиниця продукції, а весь комплекс робіт. При цьому обов'язково потрібно встановити строки виконання робіт, які

зазначають в завданні-наряді.

Акордна система далеко не всім категоріям працівників підходить. Зазвичай дана система застосовується при оплаті праці робітників, які зайняті проведенням робіт з ліквідацією аварії, ремонтних робіт, при впровадженні нових обладнань, при термінових (особливо складних) замовлень.

Акордну систему оплати праці застосовують задля додаткового стимулювання зацікавленості робітників в підвищенні ефективності праці та зменшенні строків виконання робіт.

Для визначення суми оплати праці, як правило, складають відповідну калькуляцію, у якій вказують перелік операцій (робіт), що входять до складу загального акордного завдання, їх опис, обсяг, розцінки за одиницю операції чи відрядної роботи, а також підсумок розміру оплати праці при виконанні всіх операцій, що входять до загального акордного завдання. Крім того, підприємства можуть застосовувати норми часу (виробітку) та діючі розцінки.

Якщо відрядна робота потребує тривалий час на її виконання, то за поточний місяць виплачують аванс, але з урахуванням обсягу робіт.

Згідно листа Мінпраці від 22.11.2010 р. № 964/13/84-10 остаточний розрахунок за акордним нарядом провадиться після завершення робіт на підставі затверджених калькуляцій з актуальними нормами та розцінками.

Акордно-преміальна система є підвидом акордної системи оплати праці.

Основною відмінністю даної системи є винагорода у вигляді премії за швидке виконання акордного завдання або продуктивне (якісне) виконання робіт працівниками.

Якщо на підприємстві застосована колективна форма оплати праці, то заробітну плату згідно акордного наряду нараховують пропорційно відпрацьованому часу, що відповідає присвоєним розрядам.

У досліджуваній установі використовують просту почасову оплату праці а саме її підтип – місячна оплата.

Розмір заробітної плати працівникам відділу освіти визначається на підставі наказу №577 від 26.09.2005 та інших законодавчих актів, тарифної

сітки і відповідних внутрішніх наказів. У кожного працівника індивідуальна заробітна плата, яка прописується у тарифікації згідно чинного законодавства.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку розрахунків з оплати праці

Облік розрахунків з оплати праці є одним з найскладніших, тому що заробітна плата охоплює різнобічні інтереси у вигляді суспільно-трудоких відносин між працівниками, роботодавцями та держави. Також складність нарахування заробітної плати проявляється у великій кількості нюансів, які пов'язані з індивідуальністю кожного найманого працівника та його посади.

Поняття «заробітна плата» трактується Законом України «Про оплату праці», як винагорода, яка обчислена у грошовому виразі згідно укладеного трудового договору між власником (уповноваженим органом) та працівником, і виплачується за виконану ним роботу.

Дане поняття науковці і практики визначають по-різному. Класики економічної теорії, а саме А. Сміт стверджує, що «заробітна плата» включає у свій склад вартість життєвих засобів людини, щоб вона могла виконувати покладену на неї роботу, а Д. Рікардо зазначає, що дане поняття є лише грошовим виразом «мінімуму засобів існування».

Л.В. Маринич вважає, що «за своєю юридичною природою оплата праці – це вартість робочої сили, яка в кінцевому рахунку залежить від результатів роботи працівника; це вартісне вираження, грошова оцінка затраченої ним кількості праці відповідної якості. Оплата праці базується на кількох принципах. Перший і головний з них полягає в тому, що вона повинна відповідати кількості і якості затраченої праці, а значить, бути справедливою і тим самим забезпечувати зацікавленість працівника в найбільш інтенсивному і продуктивному використанні робочого часу. Праця більш високої кваліфікації оплачується вище порівняно з некваліфікованою при однакових затратах робочого часу, що сприяє зацікавленості працівників у підвищенні їх кваліфікації, освітнього рівня і професійної майстерності» [4].

Для правомірного нарахування заробітної плати застосовують нормативно-правові акти, які затверджуються органами різних рівнів разом з участю профспілкових організацій та трудових колективів.

Нормативно-правові акти щодо регулювання заробітної плати маю різну юридичну силу і відповідно до цього можна умовно розділити на три рівні. У статті Грома А. І. наведена узагальнююча таблиця (1.2.) щодо розподілу нормативно-правового регулювання.

Таблиця 1.2.

Нормативно-правове забезпечення оплати праці [5]

Макрорівень	<ul style="list-style-type: none"> – Конституція України – Кодекс законів про працю – Закони України
Мезорівень	<ul style="list-style-type: none"> – Генеральна угода – Галузева угода
Мікрорівень	<ul style="list-style-type: none"> – Колективний договір – Положення про оплату праці – Трудовий договір – Штатний розклад

Основний законодавчий акт – Конституція України, яка виступає базою всього законодавства. Відповідно до неї кожному громадянину гарантується право на працю, вільно обирати місце роботи і можливість заробляти.

У табл. 1.3. наведені основні чинні законодавчо-правові акти з регулювання обліку оплати праці.

Кодекс законів про працю України від 10.02.1971 р. №322-VIII регулює трудові відносини між роботодавцем та колективом, розмежовує відповідальність, забезпечує гарантії розпоряджатись працівникам своїми здібностями до продуктивної і творчої праці. Також сприяє поліпшенню якості роботи, зростанню продуктивності праці працівників, збільшенню загальної ефективності виробництва.

Таблиця 1.3.

**Основні чинні законодавчо-нормативні акти з регулювання обліку
оплати праці**

Назва документа	Остання редакція	Зміст документа
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1995 року № 108/95-ВР	19.08.2022	«Цей Закон визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності та господарювання (далі - підприємства), а також з окремими громадянами та сфери державного і договірною регулювання оплати праці і спрямований на забезпечення відтворювальної і стимулюючої функцій заробітної плати» [1]
Закон України «Про колективні договори і угоди» від 01.07.1993 № 3356-ХІІ	27.05.2022	«Цей Закон визначає правові засади розробки, укладення та виконання колективних договорів і угод з метою сприяння регулюванню трудових відносин та соціально-економічних інтересів працівників і роботодавців» [6]
Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 № 504/96-ВР	19.08.2022	«Цей Закон встановлює державні гарантії права на відпустки працівників, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи» [7]

Продовження таблиці 1.3.

Закон України «Про охорону праці» від 14.10.1992 № 2694-ХІІ	19.08.2022	«Цей Закон визначає основні положення щодо реалізації конституційного права працівників на охорону їх життя і здоров'я у процесі трудової діяльності, на належні, безпечні і здорові умови праці, регулює за участю відповідних органів державної влади відносини між роботодавцем і працівником з питань безпеки, гігієни праці та виробничого середовища і встановлює єдиний порядок організації охорони праці в Україні» [8]
---	------------	---

Методологічні засади щодо формування (групування) інформації про оплату праці найманих працівників та її розкриття у фінансовій звітності регулюється Національним положенням (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» затвердженим від 28.10.2003 № 601.

Також важливою постановою Кабінету Міністрів України є постанова «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати» від 8 лютого 1995 р. № 100. Її використовують при обчисленні середнього заробітку працівника, який необхідний при нарахуванні основних щорічних відпусток, додаткових відпусток, матеріальної допомоги при тимчасовій втраті працездатності та інших випадках, коли розрахунок проводиться виходячи із середнього заробітку згідно з чинним законодавством.

На рахунках бухгалтерського обліку відображаються дані про нарахування заробітної плати, які потрібно узагальнювати у фінансовій, податковій та статистичній звітності.

Податковий кодекс України регулює правила введення податкової звітності з оплати праці. Також є немало важливий Закон України «Про державну статистику», який регулює статистичну звітність.

На думку І. Саух, для успішного управління підприємством, зокрема господарськими операціями, які пов'язані з оплатою праці, необхідно постійно проводити юридично підтверджуючий, аргументований бухгалтерський облік, який здійснений на підставі первинної документації.

Також важливим законом є Закон України «Про державний бюджет України». У ньому зазначається, що розмір заробітної плати у 2022 році становить: з 1 січня - 6500 гривень, з 1 жовтня - 6700 гривень. Якщо брати погодинний розмір, то: з 1 січня - 39,26 гривні, з 1 жовтня - 40,46 гривні.

Відносини між працівником та роботодавцем регулюються з допомогою укладання колективних та трудових договорів. Колективний договір – письмова угода, у якій узагальнюються умови праці та найму.

Відповідно до міжнародних трудових норм в Україні для регулювання оплати праці практично створено законодавчу базу.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 966 – XIV у статті 8 пункту 5 зазначає, що підприємство самостійно обирає облікову політику; форму введення бухгалтерського обліку (як систему реєстрів); розробляє систему та форми обліку (внутрішньогосподарського/управлінського), звітності і контролю та визначає право на підпис бухгалтерських документів; затверджує форми первинних документів тощо.

Бухгалтерський облік з оплати праці у Відділі освіти Великогаївської сільської ради ведеться згідно вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та вищеперелічених чинних нормативно-правових актів.

Також важливою законодавчою базою для регулювання заробітної плати у відділі освіти є:

- постанова Кабміну від 14.06.2000 р. №963;
- наказ МОН від 26.09.2005 р. №557 для визначення посадових окладів педпрацівників і науково-педагогічних працівників відповідно до схем тарифних розрядів;

- штатний розпис та накази про прийняття на роботу. Для деяких посад передбачений певний діапазон тарифних розрядів, тому конкретний розряд визначається внутрішніми документами за погодженням з розпорядником бюджетних коштів вищого рівня.

Отже, нормативно-правове регулювання обліку заробітної плати здійснюється на базі нормативно-правових актів. Закон забезпечує працівників соціальними гарантіями, як розмір мінімальної заробітної плати, який повинен кожен роботодавець оплатити працівнику за виконану ним норму праці (обсяг робіт).

Для правомірного нарахування заробітної плати та утримань з неї потрібно слідкувати за змінами у чинному законодавстві та його актуальністю. Також немало важливим є проведення з працівниками роз'яснювальної роботи щодо нормативно-правової бази на підприємстві у вигляді укладених з ними трудових та колективних договорів.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

Базуючись на результатах дослідження теоретичних основ обліку оплати праці, можна зробити наступні висновки:

1. Почасова та відрядна системи – дві основні форми оплати праці в Україні.
2. Почасову систему оплати праці підприємства використовують, якщо основний вимірник результатів роботи є кількість відпрацьованого часу, а відрядну систему – коли основним вимірником є кількість якісно виготовленої продукції (наданих послуг, виконаних робіт).
3. Тарифна система – сукупність елементів для планування та організації оплати праці. Серед цих елементів: тарифна сітка, тарифні ставки, схеми посадових окладів та кваліфікаційні характеристики.

4. Для контролю виконання почасової форми працівниками керівник використовує таблицю робочого часу. Як правило, при відрядній формі керівник застосовує норми виробітку та виробничі завдання, на основі норм часу.

Також можна зробити висновок, що законодавчі та нормативні документи, що регулюють облік зі заробітної плати, змінюють доволі часто. Тому фахівець з бухгалтерського обліку повинен досліджувати та використовувати у своїй роботі актуальну інформацію щодо нарахування виплат у певний час. Важливо слідкувати за зміною у законі щодо мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму, тому що від цих показників залежать розміри нарахувань та утримань із заробітної плати.

Шляхом удосконалення ведення обліку з оплати праці є систематичний контроль за актуальністю законодавства та розвитком його змін щодо облікової документації, оподаткування доходів громадян.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

2.1. Організація обліку розрахунків з оплати праці

Кожне підприємство має право на вибір організаційної структури, встановлює довільну чисельність працівників та затверджує штатний розпис, у якому зазначені посади та їх посадові оклади.

Облік заробітної плати є об'ємною та відповідальною роботою, тому що крім нарахування заробітної плати працівникам, фахівець повинен здійснювати виплату найманому працівникові, та надавати вчасно інформацію внутрішнім та зовнішнім користувачам. Рациональний підхід до порядку введення обліку допоможе зекономити час.

Головними завданнями обліку зі заробітної плати є:

- забезпечити контроль за штатним складом працівників, за їх фактичним використанням робочого часу та виробітком продукції (виконанням норм виробітку);
- нарахування заробітної плати кожному працівнику окремо;
- розподіл нарахувань з оплати праці по видам витрат;
- забезпечити контроль за витратами фонду оплати праці;
- ведення розрахунків по оплаті праці;
- ведення розрахунків утримань зі заробітної плати;
- ведення розрахунків з Фондом соціального страхування, що стосуються відрахувань на соціальне страхування;
- складання звітності.

Регулювання оплати праці найманих працівників незалежно від форм власності та господарювання відбувається зі сторони держави, а саме: шляхом встановлення мінімального розміру заробітної плати; гарантій, норм, компенсацій; розмірів та умов оплати праці робітників підприємства; утримання зі заробітної плати податків. З іншого боку оплату праці регулюють

шляхом укладання відповідних угод на різних рівнях (державному, галузевому, регіональному). Підприємство у свою чергу регулює оплату праці шляхом розроблення, затвердження та ведення в обіг внутрішні нормативні документи.

Кожне підприємство повинно самостійно розробляти власну політику заробітної плати, керуючись власними інтересами та умовами праці, стимулювати найманих працівників до ефективнішої праці.

Наказом Держкомстату України «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 05. 12. 2008 р. № 489 затверджено типові форми первинного обліку, які наведені у табл.2.1..

Таблиця 2.1.

Первинна облікова документація та її типові форми з обліку оплати праці

Типова форма	Назва документа з обліку	Затверджено
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
№ П-1	«Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу»	Наказ Держкомстату України «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 05. 12. 2008 р. № 489
№ 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)"	

Наказ про прийняття на роботу (№ П-1) заповнюється відділом кадрів. Його використовують для обліку всіх новоприйнятих працівників. Наказ про прийом на роботу підписується керівником чи відповідальною особою. На

підставі підписаного наказу відділ кадрів складає особову картку працівника, заповнює трудову книжку відповідними записами, бухгалтерія відкриває особовий рахунок. Також даний наказ прописується у документі «Повідомлення про прийняття працівника на роботу/укладення гіг-контракту», який затверджений постановою КМУ від 17.06.2015 р. № 413, і його подають до органу державної податкової служби. (ДОДАТОК В)

Наказ про надання відпустки (№ П-3) застосовується для оформлення щорічної, додаткової, соціальної та інших видів відпусток. Підставою надання відпусток працівникам є чинні законодавчі акти і положення, колективний договір, графіки відпусток, контракт.

Наказ про припинення трудового договору (№ П-4) видається для звільнення працівників. Даний документ підписується керівником та відповідальною особою (за наявності). На підставі підписаного наказу бухгалтерія робить остаточний розрахунок з працівником.

Для контролю за фактично відпрацьованим часом найманих працівників використовують табель обліку використання робочого часу (№ П-5). (ДОДАТОК Б)

Розрахунково-платіжна відомість форм № П-6 і № П-7 (зведена) – це відомість, яка містить у собі деталізацію нарахованої заробітної плати працівника та утримань з неї. (ДОДАТОК Г)

Різниця між формами № П-6 і № П-7:

- П-6 – відомість, яка для кожного працівника індивідуальна;
- П-7 – відомість, яка зведена по всім працівникам та містить загальну суму по елементах зарплати.

Однак, форми, які пропонує Державна служба статистики, є доволі об'ємні і цілком можуть бути замінені власною розробкою підприємства, що не забороняється, тому що дані форми були розроблені Держстатом для статистичних спостережень. Але і у них є своє практичне застосування:

- використовується як допоміжна відомість для складання Звіту з праці 1-ПВ (квартальний), тому що в ньому є поділ заробітної плати за

структурою (фонд основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних виплат). Проміжним етапом між формою П-6 і Звітом 1-ПВ – форма П-7;

➤ роботодавець зобов'язаний надавати інформацію про нарахування заробітної плати працівнику, тому дану форму можна використати, як базу для розрахункового листка.

Також їх використовують як форму для аналітичного обліку до субрахунку 661 «Розрахунки з оплати праці».

Форми № П-6 та № П-7 доволі непрактичні у застосуванні, тому нерідко фахівці використовують відомості з нарахування заробітної плати довільної форми.

«При кожній виплаті заробітної плати роботодавець повинен повідомити працівника про такі дані, що належать до періоду, за який провадиться оплата праці: загальна сума заробітної плати з розшифровкою за видами виплат; розміри і підстави відрахувань із заробітної плати; сума заробітної плати, що належить до виплати; також роботодавець зобов'язаний забезпечити достовірний облік виконуваної працівником роботи і бухгалтерський облік витрат на оплату праці у встановленому порядку» Згідно статті 30 Закону України «Про оплату праці» [1].

Для обліку заробітної плати працівників-відрядників використовують такі первинні документи:

- доплатний лист – використовують у випадках, коли виникають обставини пов'язані з відхиленням від технологічного процесу, які не залежать від робітника, та внаслідок цього виникають додаткові витрати робочого часу;
- лист простою (форма № Т-16) – видається документ для оплати простою не з вини найманого робітника;
- акт про брак (форма № Т-46) – видається якщо стався частковий брак продукції з вини працівника (або не з вини);
- табель – документ, де зазначають фактичну норму годин, понаднормовий час, роботу у нічний час кожного найманого працівника.

Дані документи передаються до бухгалтерії для нарахування зарплати.

У досліджуваній установі є затверджений план рахунків у додатку до наказу «Про організацію бухгалтерського обліку». Також для відображення записів використовують меморіальні ордери, форми яких зазначені у наказі Мінфіну від 08.09.2017 №7755, а узагальнення інформації у книзі «Журнал головна». Якщо виникає потреба, то бюджетна установа може самостійно розробити форму меморіальних ордерів, яка повинна бути затверджена внутрішнім наказом установи.

2.2. Методика обліку оплати праці

«Облік заробітної плати в системі рахунків - це синтетичний облік нарахування і розподілу заробітної плати, визначення належної суми працюючим і віднесення нарахованої оплати праці на відповідні рахунки витрат за статтями і об'єктами калькулювання» [9].

Облік заробітної плати та розрахунків з найманими працівниками провадиться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». На даному рахунку узагальнюють інформацію про розрахунки з найманими працівниками, робітниками, які не належать до особового складу підприємства, з оплати праці (за всіма видами заробітної плати), а також нараховані суми, що не одержали у встановлений термін працівники.

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

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»;
- 662 «Розрахунки з депонентами»;
- 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Заробітну плату, яка нарахована за поточний місяць, відносять на рахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою».

Нарахування, які відображаються на субрахунку 661 за дебетом та кредитом, зображені на рис. 2.1..

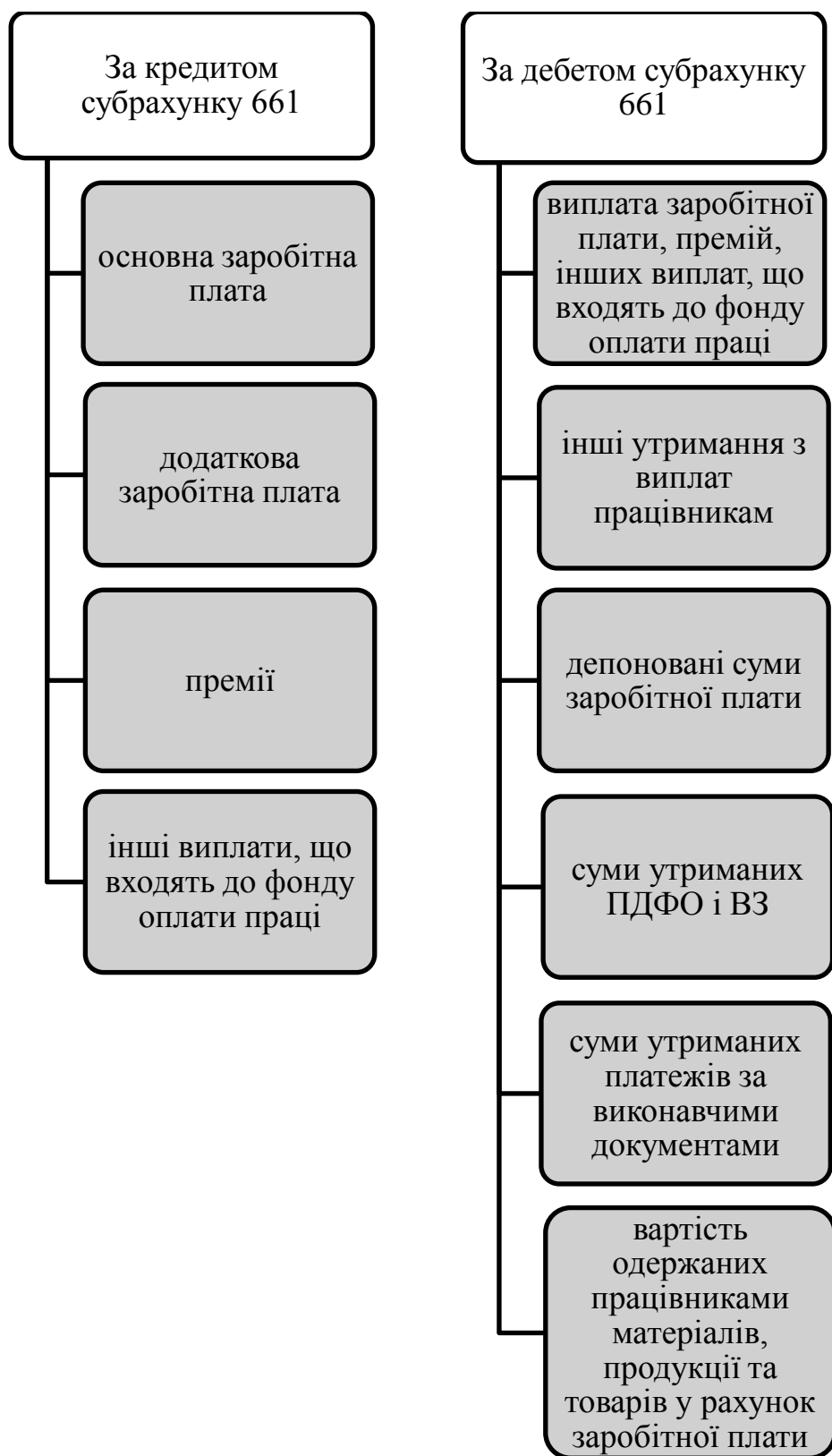


Рис. 2.1. Нарахування, які відображаються на субрахунку 661

Якщо заробітна плата виплачена не у встановлені строки, то її відносять на рахунок 662 «Розрахунки з депонентами».

Облік розрахунків виплат, що не відносяться до складу фонду заробітної плати, зокрема допомога по тимчасовій непрацездатності, допомога по частковому безробіттю, ведеться на рахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» у кредиті, якщо здійснено нарахування працівникам основної та додаткової заробітної плати, премії, матеріальна допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю. За дебетом даного рахунку відображають виплати заробітної плати, премії, матеріальної допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, а також утримання із нарахованої заробітної плати працівників. Кредитове сальдо даного рахунку відображає залишок заборгованості по оплаті праці.

Витрати на оплату праці підприємства відображають з допомогою трьох методів:

- 1) зі допомогою рахунків лише класу 9 «Витрати діяльності»;
- 2) для малих і неприбуткових підприємств використовують рахунки лише 8 класу «Витрати за елементами»;
- 3) зі допомогою рахунків класів 8 «Витрати за елементами» і 9 «Витрати діяльності».

Різниця між 8 «Витрати за елементами» і 9 «Витрати діяльності» класами у тому, що під час використання 8 класу підприємство групує витрати на оплату праці на рахунку 81, а 9 класу витрати групують не за елементами витрат, а залежно від функціональних обов'язків персоналу: Д-т 23, 24, 91, 92, 93, 94 – К-т 661 (або 81, якщо підприємство обрало третій метод).

Оборот за кредитом рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» дорівнює сумі нарахованої заробітної плати за звітній період по всіх працівниках. Утримання із заробітної плати та виплачена заробітна плата працівникам дорівнюватиме обороту за дебетом.

Аналітичний облік оплати праці має важливе значення на підприємстві, тому його правильне ведення підвищує продуктивність, поліпшує організацію праці та її оплати, дозволяє аналізувати виробничий процес задля зниження витрат, в тому числі на оплату праці.

Розрахунково-платіжні відомості є формою аналітичного обліку праці. Їх складають за кожним структурним підрозділом окремо.

Типова кореспонденція рахунків та субрахунків з обліку оплати праці, що використовуються підприємством, наведено у таблиці 2.2..

Таблиця 2.2.

Кореспонденція рахунків з обліку оплати праці

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	2	3
<i>1</i>		
Здійснено нарахування заробітної плати найманим робітникам основного та допоміжного виробництв за ремонт основних засобів	23	661
Здійснено нарахування заробітної плати інженерно-технічним (загальновиробничим) працівникам підприємства	91	661
Здійснено нарахування заробітної плати адміністративному персоналу підприємства	92	661
Здійснено нарахування заробітної плати, що пов'язанні з витратами майбутніх періодів	39	661
Здійснено нарахування заробітної плати працівникам за роботи, які пов'язані зі збутом і реалізацією продукції (товару)	93	661
Здійснено нарахування оплати, що пов'язана з виправленням браку продукції (товару)	24	661

Продовження таблиці 2.2.

1	2	3
Здійснено нарахування заробітної плати, яка відноситься до інших витрат операційної діяльності (працівникам посередницьких підприємств)	94	661
Здійснено нарахування заробітної плати працівникам основного виробництва	23	661
Здійснено нарахування виплат, що відносяться до цільового фінансування	48	661
Здійснено нарахування сум за рахунок резерву наступних платежів (відпускні працівникам, компенсації за невикористанні відпустки ..)	47	661
Здійснено нарахування вихідної допомоги, яка передбачена чинним законодавством	23,91,92	661
Депонована заробітна плата	661	662
Здійснено повернення надлишку нарахованих сум (переплата) до каси	30	661
Здійснено виплату з каси сум за листками непрацездатності	661	30
Здійснено утримання податку на доходи фізичних осіб зі заробітної плати працівників	661	641
Здійснено відрахування зі заробітної плати профспілкових внесків	661	685
Здійснено утримання із заробітної плати підзвітних сум, не повернутих вчасно підзвітною особою	661	372

Отже, для удосконалення роботи з обліковою інформацією, яка використовується у аналітичному обліку, можна ввести окремі субрахунки у розрізі видів заробітної плати, що дає змогу пришвидшити пошук певної інформації, яка використовується зазвичай для статистичних звітів. Пропонуємо дані субрахунки:

- основна заробітна плата;
- додаткова заробітна плата;
- премії та інші заохочувальні виплати;
- компенсаційні виплати.

2.3. Облік нарахувань та утримань із заробітної плати

«Поточні виплати працівникам включають: заробітну плату за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці; виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час); премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, тощо» [10].

Також у пункті 6 НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» зазначається, що нарахована оплата за роботи працівників, які виконані ними протягом звітного періоду, відноситься до поточних зобов'язань.

Одним з основних елементів витрат операційної діяльності є витрати на заробітну плату.

Заробітна плата – винагорода працівнику за його працю від роботодавця. Її оплачують у два етапи:

- аванс (за першу половину місяця);
- зарплату (за решту відпрацьованих днів у місяці з вирахуванням раніше оплаченого авансу)

«Заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором або нормативним актом роботодавця, погодженим з виборним органом первинної профспілкової

організації чи іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (а в разі відсутності таких органів - представниками, обраними і уповноваженими трудовим колективом), але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів, та не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата» [2].

Перед тим як здійснити виплату працівникові за його працю, потрібно утримати та сплати відрахування із заробітної плати.

До званих відрахувань входять: податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), військовий збір та інші обов'язкові збори.

До нарахувань на заробітну плату належить єдиний соціальний внесок.

«Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок) - консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування» [11].

ЄСВ оплачує роботодавець та даний внесок належить до витрат підприємства. При нарахуванні ЄСВ в обліку не зменшують доходу робітника, а джерелом є витрати підприємства. Ставки ЄСВ узагальнені в табл. 2.3..

Для застосування ставки, що належать особам з інвалідністю, потрібно у бухгалтерію подати відповідний документ з підтвердженням. Зазвичай ставка 8,41% застосовується у бюджетних установах, коли ставки 5,5% та 5,3% - для підприємств та організацій, які створені громадськими організаціями осіб з інвалідністю.

Формула для розрахунку нарахування єдиного соціального внеску:

$$\text{ЄСВ} = \text{заробітна плата} \times \text{ставка ЄСВ (\%)}$$

Таблиця 2.3.

Ставки ЄСВ 2022 року

Розмір ставки		Застосування
22%		При виплатах з фонду оплати праці: заробітної плати; ФОП, членів фермерських господарств, тощо; виплат за договорами ЦПХ (цивільно- правового характеру)
Ставки, які застосовуються до заробітної плати осіб з інвалідністю	8,41%	Загальна ставка, яка застосовується роботодавцями та підприємствами (організаціями, установами) чи ФОП.
	5,5%	Для товариств та підприємств громадських організацій осіб з інвалідністю у яких: не менш як 50% осіб з інвалідністю становить від загальної чисельності штатних працівників; не менш як 25% суми витрат на оплату праці становить фонд оплати праці даних осіб
	5,3%	Лише для організацій та підприємств всеукраїнських громадських організацій (УТОГ та УТОС), у яких: не менш як 50% осіб з інвалідністю становить від загальної чисельності штатних працівників; не менш як 25% суми витрат на оплату праці становить фонд оплати праці даних осіб

Також в Україні є мінімальний розмір сплати єдиного соціального внеску. Даний розмір визначається як добуток мінімальної заробітної плати та ставки ЄСВ. Мінімальний розмір сплати ЄСВ 2022 р.:

- ✓ 1430,00 ($=6500,00 \times 22\%$) на період 01.01.2022–30.09.2022;
- ✓ 1474,00 ($=6700,00 \times 22\%$) на період 01.10.2022–31.12.2022.

Для внутрішніх сумісників на одному підприємстві підсумовуються всі нараховані виплати з оплати праці і ця сума порівнюється з мінімальною базою.

Якщо ЄСВ нараховують на фактично нарахований дохід працівника, а не з мінімальної заробітної плати, то не проводиться порівняння з мінімальною базою. Винятками є:

- аванс;
- заробітна плата зовнішнього сумісника;
- заробітна плата особи з інвалідністю;
- заробітна плата робітника, який не відпрацював повний місяць (у зв'язку з прийняттям на роботу не з першого числа або звільненням);
- оплата особі за ЦПД.

Крім мінімального обмеженого розміру ЄСВ є максимальний, який не має перевищувати 15 розмірів мінімальної заробітної плати. Максимальний розмір сплати ЄСВ 2022 р.:

- 21450,00 ($=97500 \times 22\%$) на період 01.01.2022–30.09.2022;
- 22110,00 ($=100500 \times 22\%$) на період 01.10.2022–31.12.2022.

Згідно п. 3 розділу IV Інструкції №449 строки сплати ЄСВ: «Єдиний внесок сплачується протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання звітності, що містить інформацію щодо сум нарахованого єдиного внеску за останній звітний період» [12].

Утримання із заробітної плати – відрахування, які здійснюються за рахунок заробітної плати робітника. Тобто після нарахування заробітної плати працівнику потрібно здійснити відрахування у відповідному розмірі. Такими утриманнями є:

- податок на доходи фізичних осіб (ПДФО);
- військовий збір;
- інші утримання: аліменти, профспілкові внески, відшкодування завданої шкоди у матеріально відповідальній особі, борги за виконавчими листами, погашення банківських кредитів тощо.

Станом на 2022 рік відрахування зі заробітної плати податку на доходи фізичних осіб здійснюється за такими ставками:

- 18%;
- 9%;
- 5%;
- 0%.

ПДФО відраховують за ставкою 18% у випадку основної ставки, заробітної плати, виплати персоналу за цивільно-правовими договорами (п. 167.1 ПК). Його обчислюють за даною формулою:

$$\text{Податок на доходи фізичних осіб} = \text{заробітна плата} \times 18\%$$

В Україні діє податкова соціальна пільга (ПСП) для певних категорій осіб для зменшення розміру оподаткованого доходу, що у свою чергу знижує податкове навантаження працівників. У даній ситуації формула буде виглядати так:

$$\text{Податок на доходи фізичних осіб} = (\text{заробітна плата} - \text{ПСП}) \times 18\%$$

Усі показники, які визначають розмір та право на отримання ПСП, залежать від прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

Розмір прожиткового мінімуму для працездатних осіб з 01.01.2022 становить 2481,00 грн, виходячи з цього, розмір податкової соціальної пільги становить 1240,50 (2481,00×50%), граничний розмір зарплати – 3470,00 (2481,00×1,4 заокруглюючи до найближчих 10).

Якщо найманий працівник має зарплату меншу за встановлений граничний дохід у зв'язку з умовами неповного робочого часу, з не виконанням місячної норми праці (відпусткою без збереження заробітної плати, оформлення або виходу з відпустки по догляду за дитиною, звільненням тощо),

з утриманням двох чи більше дітей віком до 18 років, то він має право на податкову соціальну пільгу.

Для одержання податкової соціальної пільги працівник повинен написати відповідну заяву з обранням місця застосування пільги, прикріпити пакет підтверджуючих документів, які встановлює Порядок № 1227 від 29.12.2010 р..

«Цей Порядок визначає правила подання платником податку з доходів фізичних осіб документів для отримання (застосування) податкової соціальної пільги, на яку він має право згідно з Податковим кодексом України» [13].

Розмір податкової соціальної пільги для різних категорій працівників наведений у табл. 2.4. та 2.5..

Таблиця 2.4.

Податкова соціальна пільга 2022

<i>ГРЗ* для ПСП</i>	<i>Базова ПСП</i>	<i>150% ПСП</i>	<i>200% ПСП</i>
	1240,50	1860,75	2481,00
	<i>Умови застосування</i>		
3470,00	заява та розмір заробітної плати меншу за ГРЗ	1) постраждала особа внаслідок Чорнобильської катастрофи; 2) учень, студент, аспірант, ординатор, ад'юнкт. Повний перелік: пп. 169.1.3 ПКУ	1) Герой України, Герой Радянського Союзу тощо; 2) учасник бойових дій під час Другої світової війни; 3) колишнім в'язнем концтаборів. Повний перелік: пп. 169.1.4. ПКУ

* ГРЗ – граничний дохід зарплати.

Таблиця 2.5.

Податкова соціальна пільга на дітей 2022

Кількість дітей	ГРЗ для ПСП (3470 × кількість дітей)	Базова (1240,50)	Підвищена* (150% - 1860,75)
1	3470,00	-	1860,75
2	6940,00	2481,00 (1240,50×2)	3721,50 (1860,75×2)
3	10410,00	3721,50 (1240,50×3)	5582,25 (1860,75×3)
4 і т.д.	13880,00	4962,00 (1240,50×4)	7443,00 (1860,75×4)

*Право на підвищену ПСП мають: одинока матір (батько), вдова (вдівець) або опікун дітей віком до 18 років; платник податку утримує дитину з інвалідністю років (у розрахунку на кожну дитину).

Для припинення використання податкової соціальної пільги працівник повинен подати відповідну заяву. Якщо пільга на дітей і дитині виповнюється 18 років, то припиняють нараховувати пільгу без заяви на підставі раніше поданого свідоцтва про народження.

У разі незаконного нарахування працівнику податкової соціальної пільги потрібно здійснити утримання в розмірі ПДФО, який недоплатили, та штраф у розмірі 100% недоплаченого податку (пп. 169.2.4 ПКУ).

Якщо порушення через винну працівника, то повністю відповідає працівник (пп. 169.2.3 ПКУ). Наприклад, одинокий батько (матір) вступив у шлюб та не повідомив про це бухгалтерію.

Якщо нарахування податкової соціальної пільги застосували без заяви працівника і недоплачували ПДФО, то відповідає роботодавець (пп. 169.2.3 ПКУ).

Також обов'язковим утриманням є військовий збір, який введений тимчасово та завжди має ставку 1,5%.

Отже, для удосконалення роботи з обліковою інформацією, яка використовуються в управлінні та в аналітичному обліку, пропонуємо запровадити додаткові субрахунки, що дозволить покращити інформаційну, контрольну та управлінську функції. А саме ввести у план рахунків:

— ЄСВ штатних працівників;

- ЄСВ сумісників;
- ЄСВ за договорами ЦПХ.

2.4. Особливості відображення виплат працівникам у звітності підприємства

Оплата праці є важливим елементом підприємства без якого його існування неможливе. В процесі ведення бухгалтерського обліку з оплати праці підприємство повинно постійно фіксувати здійснення господарських операцій, які безпосередньо пов'язані із станом розрахунків зі заробітної плати працівників.

У фінансовій звітності в ф. № 1 «Баланс» (Звіт про фінансовий результат) та ф. № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) відображаються витрати, які пов'язані з оплатою праці, наведені у табл. 2.6..

Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 : «баланс (звіт про фінансовий стан) - звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал» [14].

Але «норми цього Національного положення (стандарту) застосовуються усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством» [14].

Звіт (Баланс) підприємство складає на кінець останнього дня звітного періоду. Тобто якщо звіт річний, то його готують на кінець дня 31 грудня, якщо місячний, то на останній день місяця, а квартальні форми – 31 березня, 30 червня, 30 вересня та 31 грудня.

Фінансову звітність повинні складати всі підприємства, які ведуть бухгалтерський облік згідно із ч. 1 ст. 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV.

Таблиця 2.6.

Відображення інформації з оплати праці у фінансовій звітності підприємства

Назва рядка	Номер рахунку	Код рядка
<i>Баланс (Звіт про фінансовий стан)</i>		
Поточна кредиторська заборгованість за:		
розрахунками з бюджетом (в частині розрахунку з ПДФО)	64	1620
розрахунками зі страхування (в частині розрахунку з ЄСВ)	65	1625
розрахунками з оплати праці	66	1630
<i>Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)</i>		
Витрати з оплати праці	23, 91, 92, 93, 94	2050, 2130, 2150, 2180, 2505
Відрахування на соціальні заходи	23, 91, 92, 93, 94	2130, 2150, 2180, 2510

У п. 2 Порядку № 419 від 28.02.2000 зазначено, що підприємства подають звітність:

- управлінським органам;
- власникам (засновникам) відповідно до установчих документів;
- трудовому колективу на їх вимогу;
- податковим органам;
- органам державної статистики;
- іншим органам і користувачам.

Також у даному документі зазначено, що квартальна фінансова звітність повинна бути подана не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом. Строки для річного Балансу разом з фінансовою звітністю – не пізніше 28 лютого, наступного за звітним роком.

Фінансову звітність у податкові органи підприємства подають у строки, що передбачені для подання декларації з ПДФО згідно п 46.2 ПКУ.

Баланс складається з двох частин, що дорівнюють одне одному – активу та пасиву.

Актив має у складі три розділи:

- I. Необоротні активи
- II. Оборотні активи
- III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та груп вибуття

Пасив має у складі чотири обов'язкові розділи:

- I. Власний капітал
- II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення
- III. Поточні зобов'язання і забезпечення
- IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття

У статистичній звітності розрахунки з оплати праці відображаються за такими формами: : № 3-ПВ (термінова-квартальна) «Звіт про використання робочого часу» та № 1-ПВ «Звіт з праці» (місячна, квартальна, річна).

У формі № 1-ПВ зазначають дані щодо кількості штатних робітників, а також інформацію про їх прийом на роботу та звільнення. Сітки кодів адресної частини є обов'язкові до заповнення та здійснюються згідно довідки єдиного державного реєстру підприємств і організацій України. Інформацію, що зазначають у № 1-ПВ, обліковують у первинній звітності відповідно до платіжних документів, у яких здійснені нарахування та проведені розрахунки з оплати праці.

Згідно Закону «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464 скасували Звіт з ЄСВ та приєднали дані з нього до іншого звіту – Податкового розрахунку.

Об'єднання двох звітів отримало назву – Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску.

Крім зміненої назви, даний звіт отримав форму, яка складається з трьох місяців, але сам звіт подається щокварталу. Також об'єднана звітність отримала персоніфікацію не тільки ПДФО та ЄСВ, але й військового збору.

Квартальна податкова звітність подається протягом 40 календарних днів після кварталу, у тому числі об'єднана звітність. Останні дати подання звітності зазначені у табл. 2.7..

Таблиця 2.7.

Строки подання податкового розрахунку у 2022 році

Звітний період	Строки подання
I квартал	10.05.2022, вівторок
II квартал	09.08.2022, вівторок
III квартал	09.11.2022, середа
IV квартал	09.02.2022, четвер

За структурою об'єднаний податковий розрахунок складається:

- з основної частини, до якої входять головний блок, де містяться реквізити та інформація роботодавця, та проміжний блок, у якому зазначені узагальнена статистика по працівниках та інформація про додатки, а також інформація про нарахований ЄСВ у складі трьох розділів;

- з шести додатків, у яких інформація щодо ЄСВ, крім Додатка 4ДФ, що є безпосередньо для звітування податку на доходи фізичних осіб та військового збору. Чотири з додатків потрібні для підприємств комерційного сектору, а решта два додатки – для бюджетних установ.

Кожен з додатків є невід'ємною частиною об'єднаного податкового звіту, тому за загальними правилами податкової звітності неподача додатка прирівнюється до неподання самого звіту. Винятком у даній ситуації є відсутність відповідної інформації щодо додатку. Призначення та коди додатків зазначені у табл. 2.8..

Таблиця 2.8.

Структура податкового розрахунку

Код Додатка	Призначення (назва)	Суб'єкти, що подають звіт
1	2	3
Додаток 1 (Д1)	Відомості про нарахування зарплати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам	Всі суб'єкти
Додаток 2 (Д2)	«Відомості про осіб, які доглядають за дитиною до досягнення нею трирічного віку та відповідно до закону отримують допомогу по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку та/або при народженні дитини, при усиновленні дитини, та осіб із числа непрацюючих працездатних батьків, усиновителів, опікунів, піклувальників,.. які фактично здійснюють догляд за дитиною з інвалідністю, дитиною, хворою...»	Можуть заповнювати лише бюджетні установи/ організації
Додаток 3 (Д3)	«Відомості про осіб, які проходять строкову військову службу»	Можуть заповнювати лише бюджетні установи/організації
Додаток 4 (4ДФ)	Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого ПДФО та військового збору	Всі суб'єкти

Продовження таблиці 2.8.

1	2	3
Додаток 5 (Д5)	Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби	Ті суб'єкти, у кого були відповідні події*
Додаток 6 (Д6)	Відомості про наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства	Роботодавці, у яких є працівники, які потребують обліку спец стажу

Примітка: *згідно абз. 2 п. 5 Розд. IV Порядку № 4 до таких подій належать:

- укладання або розірвання трудового договору з фізичною особою;
- переведено особу на іншу постійну посаду або роботу у межах однієї організації;
- переміщено особу з одного структурного підрозділу до іншого;
- призначено особу на нову посаду;
- початок або закінчення відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами;
- початок відпустки по догляду за дитиною по досягненню нею 3(6) років.

Звіт можна подавати у електронній формі з допомогою електронного кабінету і з використанням кваліфікованого електронного підпису. Для юридичних осіб ідентифікатор звіту - J0500106 та для ФОП - F0500106. У паперовій формі можна подавати особисто чи поштою, обов'язково підписаний та з печаткою (за наявності). У такий спосіб потрібно подавати не пізніше ніж за п'ять днів до крайньої дати подачі.

Звіт подається за основним місцем обліку до органі Державної податкової служби.

Актуальна форма бланку є у Порядку № 4, що затверджений наказом Мінфіну від 13.01.2015 № 4 (у редакції наказу Мінфіну від 15.12.2020 № 773). Також у даному порядку зазначені положення щодо вірного заповнення звіту.

До Податкового розрахунку входять усі доходи і по особам, що:

- здійснюють роботу на підставі цивільно-правового договору;
- здійснюють незалежну професійну діяльність, ФОП. У звіті даних осіб зазначається лише дохід, тому що податки вони сплачують самостійно;

– отримують допомогу чи грошове забезпечення відповідно до соціальних програм (наприклад по догляду за дітьми або особами з інвалідністю).

При зазначені чисельності працівників використовують різні правила щодо статистичних способів підрахунку працівників, таких як зовнішні сумісники чи осіб, які перебувають у декретній відпустці. У табл. 2.9. відображено де потрібно враховувати даних осіб.

Таблиця 2.9.

Показники чисельності працівників

Відмінності	Облікова чисельність штат. прац.	Середньо облікова чисельність штат. прац.	Кількість застрахованих осіб у звіт. періоді, яким нарахована з/п	Кількість осіб, які працюють за трудовими договорами (контрактами)
Відображення показника у звіті	ряд. 104 ПР	ряд. 101 ПР	ряд. 105 ПР	ряд. 04 Додатка 4ДФ ПР
Відпустка по вагітності та пологам	так	не включаються	не включаються	ні
Відпустка по догляду за дитиною	так	не включаються	не включаються	ні
Зовнішні сумісники	не включаються	не включаються	включаються, якщо їм нараховувалася зарплата	так, якщо їм нараховувався дохід за ознакою «101»
Працівники, які весь місяць перебували на лікарняному або у відпустці за власний рахунок	так	так		

Нумерувати даний звіт потрібно впродовж звітного кварталу. Тобто, якщо за один звітний квартал звіт подавався декілька раз (наприклад, окремо «Довідковий» та «Звітний», але в межах одного кварталу), то потрібно ставити порядковий номер поданих звітів, а не по кількості кварталів.

Номер місяця у об'єднаній звітності повинен відповідати звітному кварталу. Наприклад, листопад буде під номером «3», а не «11».

Додатки повинні нумеруватись в межах одного Податкового розрахунку.

Об'єднаний Податковий розрахунок прирівнюється до податкової декларації, тому на нього поширюються штрафи за невчасне подання у органи ДПС. Штраф у розмірі 1020 грн, а при повторному порушенні протягом року – 2040 грн (п. 119.1 ПКУ).

Отже, для покращення роботи з інформацією, яка використовується для управління підприємством та складання зовнішньої і внутрішньої звітності, установа повинна розробити та затвердити робочий план рахунків, де відображені субрахунки за видами виплат, терміни, види зобов'язань, за джерелами та елементами виплат.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

На основі проведеного дослідження організації та методики обліку розрахунків з оплати праці можна зробити наступні висновки:

1. Підприємство має право самостійно вибирати організаційну структуру, встановлювати довільну кількість штатних одиниць на підприємстві та їх розпис, де зазначені посади та їх посадові оклади.

2. Головними завданнями обліку з оплати праці є: забезпечити контроль за штатним складом працівників та їхнім використанням робочого часу; нарахування зарплати кожному робітнику окремо; контроль за витратами фонду оплати праці тощо.

3. Облік з оплати праці та розрахунків з працівниками провадиться на рахунку «Розрахунки за виплатами працівникам». Даний рахунок має такі субрахунки:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»;
 - 662 «Розрахунки з депонентами»;
 - 663 «Розрахунки за іншими виплатами».
4. Є три методи обліку витрат на оплату праці:
- зі допомогою рахунків лише класу 9 «Витрати діяльності»;
 - для малих і неприбуткових підприємств використовують рахунки лише 8 класу «Витрати за елементами»;
 - зі допомогою рахунків класів 8 «Витрати за елементами» і 9 «Витрати діяльності».

5. Перед виплатою заробітної плати, потрібно провести стягнення відрахувань, до яких входять: податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), військовий збір та інші обов'язкові збори.

Для удосконалення облікової роботи зі заробітної плати пропонуємо автоматизувати облік в частині розрахунків з оплати праці. Це допоможе заощадити час, зменшивши трудомісткість облікового процесу, та мінімізувати кількість помилок.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ

3.1. Удосконалення обліково-аналітичної роботи по розрахунках з оплати праці

Оплата праці в Україні є недосконалою, що спричиняє зменшення трудових ресурсів у зв'язку з пошуком кращої роботи працівниками за межами України.

З певних об'єктивних та суб'єктивних причин українські підприємства не надають належної уваги аналізу продуктивності праці, а рівень заробітної плати у більшості випадків є мінімальним. У цьому і відображається основна проблема, при вирішенні якої, буде здійснено удосконалення обліково-аналітичної роботи по розрахунках з оплати праці та організаційно-методичного забезпечення аналізу витрат.

Одним з методів вирішення даної проблеми є забезпечення працівників більшою матеріальною зацікавленістю, винагородою, відпусткою тощо.

Позитивно вплинути на зацікавленість працівників та ефективність їхньої роботи може соціальний пакет, у якому будуть певні пільгові допомоги, компенсації особистих витрат, які пов'язанні з діяльністю, забезпечення медичним страхуванням тощо. Даний спосіб забезпечить більшу впевненість працівників, покращення їхнього благополуччя.

Також не менш важливим способом, який впливає на ефективність роботи, є підвищення кваліфікацій працівників. Підприємство повинно бути зацікавленим у грамотних працівниках. Стимулювання до навчання та підвищення своїх здібностей, кваліфікаційного рівня, дає можливість збільшити рівень заробітку працівника, що у свою чергу допоможе забезпечити більш якісне виконання відповідних обов'язків і вдоволення працівників більшим заробітком.

Також існує зареєстрований законопроект №4102, у якому пропонують пункт 167.1 статті 167 Податкового кодексу України замінити слова та цифри: «Ставка податку становить 18 відсотків» на: «Ставка податку становить 17 відсотків». У пояснювальній записці зазначено, що дане нововведення допоможе збільшити купівельну спроможність осіб та вивести заробітну плату з «тіні». Але потрібно зауважити, що це призведе до ряду наслідків. Одним з таких наслідків є втрата частини надходжень від податку до державного та місцевих бюджетів, знаючи, що саме вони найбільше залежать від ПДФО, який займає вагому частину від усіх податкових надходжень (близько 63%). Це стосується бюджетів об'єднаних територіальних громад (ОТГ), селищних бюджетів, де здебільшого основне податкове джерело поповнення – заробітна плата, земельний податок та єдиний податок четвертої групи.

Зменшення податку на доходи фізичних осіб на 1% не призведе до вагомого збільшення купівельної спроможності громадян. У табл. 3.1. наведено порівняння, базуючись на розміри мінімальної заробітної плати та на середньої заробітної плати згідно показників Пенсійного фонду України станом на 29 серпня 2022 року. Державна служба статистики припинила оприлюднювати дані щодо заробітних плат в Україні після початку війни. Водночас показники Держстату та ПФУ зазвичай між собою відрізняються.

Таблиця 3.1.

Купівельна спроможність осіб при зниженні ставки ПДФО 2022 р.

Нарахована заробітна плата	Заробітна плата з вирахуванням різних ставок ПДФО та військового збору		Різниця сум з вирахуванням різних ставок ПДФО та військового збору
	Ставка 18%	Ставка 17%	
6500,00	5232,50	5297,50	65,00
13957,63	11235,89	11375,47	139,58

Суттєвого впливу на купівельну спроможність громадян чи на «тіньову» заробітну плату при зменшенні ставки податку на доходи фізичних осіб не буде.

Логічнішим рішенням буде збільшити межу заробітної плати для отримання податкової соціальної пільги з ПДФО та саму пільгу для працівників у яких заробітна плата на рівні з мінімальною.

У статті Попова В. Д., Колотило Ю. І. «Облік оплати праці: проблеми та напрями удосконалення облікового забезпечення управління персоналом» наведена узагальнююча таблиця (табл. 3.2.) проблемних питань з обліку заробітної плати та напрями їх вирішення від дослідників.

Таблиця 3.2.

Проблемні питання обліку розрахунків за виплатами працівникам та напрями їх вирішення [15]

№	Дослідники	Проблеми	Напрями вирішення проблемних питань
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
1	Самчук К.І., Мудрик М.В.	Проблеми документування операцій з нарахування заробітної плати та утримань із неї	Формування уніфікованих форм первинних документів; поєднання кадрової та облікової документації; автоматизація процесу документування
2	Домбровський В.А., Потриваєва Н.В.	Проблеми визнання та оцінки зобов'язань, що виникають при нарахуванні заробітної	Встановлення на національному рівні правил визнання зобов'язань перед працівниками від виконання програм (програми виплат за участю плати, утримань з неї кількох роботодавців; програми виплат інструментами власного капіталу; програми виплат з визначеним внеском; програми виплат по закінченню трудової діяльності тощо)

Продовження таблиці 3.2.

1	2	3	4
3	Жиглей І.В., Кравченко О.В.	Проблеми поділу виплат працівникам на види	Дотримання норм НПСБО 26 «Виплати працівникам» щодо поділу виплат персоналу: «поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченні трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати»; узгодження наведених видів виплат із тими, що наведені в Інструкції зі статистики заробітної плати
4	Мудрик М.В. , Пантелійчук Л.	Проблеми організації синтетичного та аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам на бухгалтерських рахунках	Розширення меж аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам; розробка системи рахунків з обліку розрахунків за виплатами працівникам, які б відповідали видам виплат
5	Самчук К.І., Суліменко Л.А.	Проблеми малої інформативності звітності щодо розрахунків за виплатами працівникам	Включення до Балансу (Звіту про фінансовий стан) додаткових статей по статті «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці» (код рядка 1630); формування додаткового розділу в Примітках до річної фінансової звітності; виділення окремого розділу в Пояснювальній записці
6	Жиглей І.В., Садилова А.Д.	Проблеми узгодженості норм національних та міжнародних стандартів обліку щодо розрахунків за виплатами працівникам	Використання норм ПСБО 26 «Виплати працівникам» при організації обліку розрахунків за виплатами працівникам

Продовження таблиці 3.2.

1	2	3	4
7	Карпа М.С., Ярмолук О.Ф.	Проблеми узгодженості форм фінансової, податкової, спеціальної та статистичної звітності щодо розрахунків за виплатами працівникам	Створення єдиної форми звіту про суми нарахованої заробітної плати, утримань з неї у фіскальних цілях; формування єдиних контрольних показників для відображення сум нарахованої та виплаченої заробітної плати у фінансових та статистичних звітах

Також удосконалення потребує механізм нарахування індексації.

«Індексація грошових доходів населення - встановлений законами та іншими нормативно-правовими актами України механізм підвищення грошових доходів населення, що дає можливість частково або повністю відшкодувати подорожчання споживчих товарів і послуг» [16].

Розрахунок індексації потрібен для захисту доходів населення від інфляції.

Для правильного нарахування індексації необхідно визначити два показники:

- базовий місяць – це місяць, у якому здійснено останнє підвищення окладів;
- коефіцієнт індексації – коефіцієнт, який обчислюється на основі щомісячних індексів інфляції.

На нашу думку, індексація грошових доходів є недосконалою у зв'язку з тим, що дана доплата входить у розмір мінімальної заробітної плати, що не надає відповідної допомоги працівнику. Наприклад, посаду працівника прирівнюють до 1 тарифного розряду, який дорівнює посадовому окладу на суму 2893,00 грн. При повній ставці бухгалтер здійснює доплату до мінімальної заробітної плати у розмірі 3807,00 грн (6700,00-2893,00). Якщо індексація нарахована, наприклад, у розмірі 200,00 грн, то вона зменшує доплату до

мінімальної заробітної плати і її розмір буде дорівнюватиме 3607,00 грн (6700,00-2893,00-200,00). По факту працівник отримає заробітну плату «на руки» у тому ж розмірі що до нарахування індексації, коли працівники зі заробітною платою, яка перевищує розмір мінімальної заробітної плати і не потребує доплати, відчують підняття заробітної плати.

Нашою пропозицією є не враховувати індексацію у розмір мінімальної заробітної плати, що допоможе працівникам з низьким розміром доходу отримати можливість часткового чи повного відшкодування подорожчання споживчих цін на товари та послуги.

3.2. Організація обліку оплати праці в період військового стану та карантину

На період карантину законодавство зобов'язує роботодавців вжити всіх можливих заходів з метою запобігання поширення гострої респіраторної хвороби COVID-19.

Серед таких заходів:

- надання найманим працівникам щорічних основних та додаткових відпусток на підставі заяви працівника поза затвердженим графіком відпусток;
- надання найманим працівникам відпусток без збереження заробітної плати (за власний рахунок) на підставі заяви працівника;
- запровадження дистанційної роботи;
- введення простою;
- встановлення неповного або скороченого робочого часу;
- застосування засобів індивідуального і колективного захисту.

Конкретні рекомендації зазначені у Законі України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» від 17.03.2020 № 530-IX.

Одною з внесених змін є збільшення кількості днів відпустки без збереження заробітної плати за угодою сторін у разі карантину. У випадку

встановлення Кабміном карантину відповідно до Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб» від 06.04.2000 №1645-III термін перебування у безоплатній відпустці на період карантину не входить у загальний термін, який передбачений у ч. 2 ст. 84 КЗпП України та частини 1 ст. 26 закону України «Про відпустки».

При наданні відпусток має бути досягнута згода сторін. Примусове відправлення працівників у відпустки за власний рахунок є неприпустимо. Це є порушенням трудового законодавства, за яке передбачена адміністративна (до 1700,00 грн згідно ст. 41 КпАП) та кримінальна (ст. 172 ККУ) відповідальність.

Щодо дистанційної роботи працівник може надати роботодавцю письмову заяву про те, що у нього є належні умови для роботи віддалено чи виходити на роботу для та виконувати певні доручення керівника. Попереджати працівників за 2 місяці непотрібно, тому що це не є зміною істотних умов праці.

Оплата дистанційної роботи проводиться так само, як і на робочому місці. Також можлива компенсаційні виплати за використання працівником механізмів чи інструментів (ст. 125 КЗпП України).

Крім того, для працівників передбачена компенсація за час простою на період оголошення карантину, встановленого Кабміном згідно ст. 113 КЗпП України. Розмір даної компенсації повинен бути не менше за дві третини тарифної ставки встановленого працівником окладу (розряду).

Державна служба зайнятості може частково відшкодувати дану компенсацію роботодавцям за їх зверненням згідно з Порядком №45 від 07.02.2009 р..

Законодавчо оплата праці регулюється КЗпП, Законом України «Про оплату праці», але у зв'язку з військовим станом в Україні набрав чинності новий тимчасовий Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану». Він втрапить чинність після припинення військового стану.

«Цей Закон визначає особливості проходження державної служби, служби в органах місцевого самоврядування, особливості трудових відносин

працівників усіх підприємств, установ, організацій в Україні незалежно від форми власності, виду діяльності і галузевої належності, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності в Україні, а також осіб, які працюють за трудовим договором, укладеним з фізичними, у період дії воєнного стану, введеного відповідно до Закону України "Про правовий режим воєнного стану» [17].

Можна виділити дві основні причини зміни порядку оплати праці:

- відсутність найманого працівника на робочому місці, у зв'язку зі службою в ЗСУ, територіальній обороні чи з інших причин;
- відсутність роботи;
- відсутність коштів на оплату заробітної плати.

Залежно від причини відсутності працівника, змінюються умови нарахування й виплати заробітної плати.

Якщо найманого працівника мобілізували або він являється добровольцем територіальної оборони, то за ним зберігається посада та робоче місце. Однак раніше дані працівники отримували дохід на основі середнього заробітку, але з 18 липня 2022 року відповідно до Закону №2352, змінено статтю 119 КЗпП, що надавало гарантії, закріплені за мобілізованими, а саме: «у частині третій статті 119 слова "зберігаються місце роботи, посада і середній заробіток" замінити словами "зберігаються місце роботи і посада"» [18].

Працівники, які є відсутні у зв'язку з військовими діями на території підприємства, можуть працювати дистанційно за умови, що їхня робота може виконуватись віддалено. В даній ситуації роботодавець повинен видати наказ про переведення працівника на дистанційну форму роботи. Буде доречно у такому наказі одразу врегулювати всі умови дистанційної роботи.

У разі відсутності працівника і неможливості зв'язку з ним тривалий час, роботодавець може прийняти одне з наведених рішень щодо оплати праці:

- у табелі робочого працівника зазначати відсутність з нез'ясованих причин і продовжити виплату заробітної плати;

— звільнити працівника за прогул, але у такий спосіб скоротити витрати на заробітну плату;

— призупинити дію трудового договору, а разом з ним і виплату заробітної плати;

— надати заяву про визнання працівника безвісно відсутнім до суду.

«До появи спеціального законодавства про працю під час воєнного стану основним способом зменшення витрат на заробітну плату був механізм оголошення простою, роботодавець міг ввести режим простою та виплачувати дві третини заробітної плати за відсутності можливостей (організаційних та технічних умов) для виконання роботи працівниками» [18].

Оголошення простою є правом роботодавця, а не обов'язком.

Також спростили процедуру зміни умов праці, а саме тимчасово скасували терміни попередження про зміну істотних умов праці, що дає змогу керівникам у коротші строки оновлювати систему та умови оплати заробітної плати. Але вимоги щодо повідомлення працівників про зміни, зокрема письмове повідомлення під підпис та пропозиції, у разі відмови від роботи на нових умовах щодо інших вакантних посад, повинні бути дотримані.

Законом дозволено відтермінування виплати заробітної плати, тобто розширено строки виплати. Але дане впровадження можливо лише за умов:

- не змога виплатити заробітну плату у зв'язку з бойовими діями на відповідній території;
- після відновлення роботи установи здійснити компенсацію за несплачені суми.

Відпустка без збереження заробітної плати може надаватись працівникові, який виїхав за межі території України або отримав статус внутрішньо переміщеної особи, не більше 90 календарних днів.

Дієвою зміною серед нововведень є призупинення дії трудового договору. Даний механізм передбачає, що на підприємстві відсутні робочі завдання і роботодавець на підставі цього може призупинити виплату заробітної плати

працівнику. Під час призупинення договору забороняється надавати робочі завдання працівнику.

Дане призупинення не може бути безпідставно і керівник буде змушений підтвердити скорочення чи зменшення обсягів діяльності. Підставою даного рішення буде факт військової агресії проти України.

Відмінністю від відтермінування виплати заробітної плати є передбачена компенсація оплати праці за рахунок держави-агресора, тому що призупинення трудового договору не зобов'язує роботодавця здійснювати виплати. Регулювання даного питання спеціальним нормативним актом лише очікується.

Роботодавець відновлює дію трудового договору з працівником, коли призупиняється чи скасовується військовий стан. Також дане нововведення не обмежує керівника поновити дії трудових договорів під час дії військового стану.

Зміни, на які потрібно звернути бухгалтеру першочергово:

1. «Нормальна тривалість робочого часу у період дії воєнного стану може бути збільшена до 60 годин на тиждень для працівників, зайнятих на об'єктах критичної інфраструктури (в оборонній сфері, сфері забезпечення життєдіяльності населення тощо)» [17].

2. Зміна виробничого календаря. На період військового стану святкові дні прирівнюються до звичайних робочих. Так як Закон № 2136 діє з 15 березня 2022 року, то 8 березня залишається святковим днем, а наступні дні не беремо до розрахунку.

Також роботодавець згідно Закону №2136 може обмежити дні відпустки до 24 днів.

Отже, керівник може врегулювати проблемні питання, які виникають через непрості умови праці, з допомогою нововведень у законодавстві. Дані зміни мають тенденцію забезпечити належні умови для функціонування бізнесу і оптимізації витрат на заробітну плату. Крім того, роботодавець повинен розуміти та пам'ятати, що кожен випадок є індивідуальним і необхідно мати

відповідний підхід до ситуації на базі інформації щодо штату працівників та особливостей діяльності підприємства.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

На основі проведеного дослідження шляхів удосконалення організації обліку оплати праці підприємств України можна зробити наступні висновки.

1. Першочергово роботодавці повинні пам'ятати, що заробітна плата оплачується в обов'язковому порядку та не допустити її затримки чи виникнення заборгованості по ній.

Також вирішуючи кадрові питання потрібно надавати можливість працівникам підвищувати професійну кваліфікацію, стимулювати людей до продуктивної праці, використовуючи матеріальний аспект, а також форми психологічної мотивації.

2. Матеріальна, як правило, грошова винагорода є основним трудовим стимулом на кожному підприємстві. Механізм оплати заробітної плати в Україні потребує удосконалення у багатьох аспектах.

3. У зв'язку з військовим станом в Україні набрав чинності новий тимчасовий Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану». Він втрапить чинність після припинення військового стану.

Нововведення здійснені у зв'язку з військовим станом полегшили способи прийняття рішень щодо оптимізації оплати заробітної плати у короткі строки. Але слід пам'ятати, що кожен випадок є індивідуальний і необхідно попередньо вивчити особовий склад працівників і особливості умов діяльності установи у військовий стан.

ВИСНОВКИ

Найважливішим елементом розвитку економіки є люди. Підприємствам важливо отримати для свого виробництва грамотних, кваліфікованих працівників, що будуть ефективно впливати на розвиток, конкурентоспроможність, стійкість підприємства на ринку.

В умовах конкурентності на ринку праці, роботодавці шукають шляхи впливу на потенційних працівників і потребують налагоджену систему оплати праці.

На основі проведеного дослідження теоретичних питань та методів обліку та оподаткування оплати праці можна визначити наступні висновки:

1. Оплата праці є невід'ємним елементом будь-якого підприємства, але її варто розглядати з різних позицій. У Законі України «Про оплату праці» найчіткіше трактування терміну «заробітна плата». З позиції економічної теорії заробітна плата є елементом, який відображає трудові відносини між працівником та роботодавцем. Якщо розглядати оплату праці зі сторони ринкової економіки, то оплата виступає елементом праці, який будується на взаємодії попиту на робоче місце і її пропозиції. Найманий робітник для себе розглядає заробітну плату, як основний дохід, який отриманий за результатами його праці. Для роботодавця оплата праці є елементом виробництва, який є основним чинником стимулювання до ефективної праці для одержання позитивних результатів найманими працівниками.

Суть заробітної плати можна розглянути у її функціях, але у вчених-теоретиків єдиної думки щодо кількості цих функцій немає. Найважливішими з них є:

1. Відтворювальна функція;
2. Стимулююча функція;
3. Регулююча функція;
4. Соціальна функція ;
5. Оптимізаційна функція;

6. Функція формування платоспроможного попиту населення.

Структура заробітної плати складається з трьох її видів: основна заробітна плата, додаткова заробітна плата та інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

В Україні використовують дві основні форми:

- Почасова оплата праці;
- Відрядна оплата праці.

Головною відмінністю даних форм є показник виміру норми праці. У почасовій системі показником є кількість відпрацьованого часу (години, дні), а у відрядній – кількість виготовленої продукції (наданих послуг).

В Україні основою організації оплати праці є тарифна система, яка об'єднує в собі: тарифні сітки; тарифні ставки; посадові оклади; тарифно-кваліфікаційні характеристики. Також є безтарифна система оплати праці, але вона є менш розповсюджена в Україні. Її суть в тому, що заробіток працівник залежить не від їх кінцевого результату, а від виручки підприємства (зазвичай у відсотковому співвідношенні).

Кожне підприємство повинно самостійно вирішити, яка система оплати праці є для них кращою, керуючись ознаками, характером та умовами виробництва.

Для правомірного нарахування заробітної плати бухгалтер повинен слідкувати за новими тенденціями та використовувати у своїй роботі лише актуальну інформацію. Одним з шляхів удосконалення ведення бухгалтерського обліку є проведення систематичного контролю за змінами у законодавстві щодо оплати праці.

2. Для правомірного нарахування заробітної плати застосовують нормативно-правові акти, які затверджуються органами різних рівнів разом з участю профспілкових організацій та трудових колективів. Основним законодавчим актом є Конституція України, що є фундаментом всього законодавства.

Основними чинними законодавчо-нормативними актами з регулювання обліку оплати праці є:

- ✓ Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1995 року № 108/95-ВР;
- ✓ Закон України «Про колективні договори і угоди» від 01.07.1993 № 3356-ХІІ;
- ✓ Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 № 504/96-ВР;
- ✓ Закон України «Про охорону праці» від 14.10.1992 № 2694-ХІІ.

Також не менш важливим є Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» затвердженим від 28.10.2003 № 601, який розкриває методологічні засади щодо формування (групування) інформації про оплату праці найманих працівників, та її розкриття у фінансовій звітності.

3. Автоматизація обліку з оплати праці є шляхом удосконалення процесів у частині розрахунків з заробітної плати, що допоможе бухгалтеру зменшити об'ємність даного процесу, зменшити кількість помилок і заощадити час.

4. Кожне підприємство повинно самостійно розробляти власну політику заробітної плати, керуючись власними інтересами та умовами праці, щоб стимулювати найманих працівників до ефективнішої праці.

Облік заробітної плати та розрахунків з найманими працівниками провадиться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» і має такі субрахунки:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»;
- 662 «Розрахунки з депонентами»;
- 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Також керівництво може обрати метод відображення витрат, керуючись власними мотивами та формою підприємства. Є три методи відображення витрат на оплату праці:

- 4) зі допомогою рахунків лише класу 9 «Витрати діяльності»;

5) для малих і неприбуткових підприємств використовують рахунки лише 8 класу «Витрати за елементами»;

б) зі допомогою рахунків класів 8 «Витрати за елементами» і 9 «Витрати діяльності».

5. Перед виплатою заробітної плати потрібно здійснити всі необхідні утримання та нарахування.

До нарахувань належить ЄСВ – страховий внесок, що належить до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування з метою забезпечення захисту осіб, що підлягають страхуванню.

До утримань належать:

- податок на доходи фізичних осіб (ПДФО);
- військовий збір;
- інші утримання: аліменти, профспілкові внески, відшкодування завданої шкоди у матеріально відповідальній особі, борги за виконавчими листами, погашення банківських кредитів тощо.

6. Стимулювання працівника до ефективної праці має здійснюватися з дотриманням даних принципів:

- підвищення рівня заробітної плати, яка є основним стимулом та джерелом доходів працівників;
- посилення диференціації в оплаті праці;
- належна увага при виборі систем та форм оплати праці.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995. Дата звернення: 25.09.2022; URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>
2. Кодекс законів про працю України: Закон України № 357/96-ВР від 10.09.96. Дата звернення: 25.09.2022; URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>
3. Factor: електронний ресурс. Дата звернення: 25.09.2022; URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/june/issue-50/article-18968.html>
4. Маринич Л.В.. Правовий екскурс щодо проблем реформування інституту оплати праці: Дата звернення: 25.09.2022. URL: <http://www.nbuv.gov.ua/e./FP/./11mlviop.pdf>
5. Гром А.І., наук. кер. Пилявець В. М.. Нормативно-правове регулювання обліку розрахунків оплати праці: стаття. Київ: Вісник Київського інституту бізнесу та технологій, 2018. 77 с.
6. Закон України «Про колективні договори і угоди» від 01.07.1993: Дата звернення 25.09.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12#Text>
7. Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996: Дата звернення: 25.09.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text>
8. Закон України «Про охорону праці» від 14.10.1992: Дата звернення: 25.09.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2694-12#Text>
9. Навчальні матеріали онлайн: електронний ресурс. Дата звернення: 25.09.2022; URL: https://pidru4niki.com/1791081953263/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/analitichniy_sintetichniy_oblik_oplati_pratsi
10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» від 28.10.2003: Дата звернення: 25.09.2022. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>

11. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010: Дата звернення: 25.09.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>
12. Наказ «Про затвердження Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 20.04.2015: Дата звернення: 25.09.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0508-15#Text>
13. Постанова «Про затвердження Порядку подання документів для застосування податкової соціальної пільги» від 29.12.2010 № 1227: Дата звернення: 25.09.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1227-2010-%D0%BF#Text>
14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013: Дата звернення: 25.09.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
15. Попова, В., Колотило, Ю.. Облік оплати праці: проблеми та напрями удосконалення облікового забезпечення управління персоналом: стаття.: Молодий вчений, 2019. 721 с. Дата звернення: 25.09.2022. URL: <https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/1821>
16. Закон України «Про індексацію грошових доходів населення» від 30.04.2022. Дата звернення: 25.09.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1282-12#Text>
17. Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» від 15.03.2022: Дата звернення: 25.09.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text>
18. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо оптимізації трудових відносин» від 01.07.2022: Дата звернення: 25.09.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2352-20#Text>
19. Liga Zakon: електронний ресурс. Дата звернення: 25.09.2022. URL: https://biz.ligazakon.net/analytics/210454_vse-pro-oplatu-prats-pd-chas-vyni-rekomendats-robotodavtsyam

20. Вздова О. М.. Право працівника на оплату праці: Дата звернення: 25.09.2022;
URL: https://minjust.gov.ua/m/str_17831
21. Головбух: електронний ресурс. Дата звернення: 25.09.2022. URL:
<https://www.golovbukh.ua/article/7319-formi-oplati-prats>
22. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Гудзь Н. В. (та ін). Фінансовий облік : підруч.
4-те видання. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. URL:
http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/22518/1/Finansovyj_Oblik-2017.pdf
23. Податковий кодекс України від 02.12.2010: Дата звернення: 25.09.2022. URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
24. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. 2-ге видання: Центр учб. літ.,
2016. 424 с.
25. Інструкція по статистиці заробітної плати, затверджена наказом Міністерства
статистики України від 13. 01. 2004: Дата звернення: 25.09.2022. URL:
<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>
26. Бруханський, Р. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2014.
444 с.
27. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок
їх заповнення : навч. посібник: Центр учб. літ., 2014. 600 с.
28. Лилишенко О. В. Бухгалтерський облік: підруч. 5-те видання. Київ: Вид-во
«Центр учбової літератури», 2015. 670 с
29. Орлова В. К. Фінансовий облік : навч. посіб. 4-те видання: Центр учбової
літератури, 2015. 510 с.
30. Сук Л. К. Фінансовий облік: навч. посіб. 3-те видання : Знання, 2016. 663 с.
31. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність:
підруч. 7-ме видання : Алерта, 2016. 928 с.
32. Шара Є. Ю. Бухгалтерський фінансовий та податковий облік : навч. посіб. :
ЦУЛ, 2016. 422 с.
33. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підруч. 4-те видання : Знання,
2015. 572 с.

34. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 19. 07. 1999 р. Дата звернення: 25.09.2022; URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
35. Білоусько В. С., Беленкова. М. І., (та ін). Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб.: Ліра-К, 2014. 402 с.
36. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Микитюк Н.Я., (та ін). Фінансовий облік : підруч. 3-тє видання. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. 418 с.