

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ЧОРТКІВСЬКИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ПІДПРИЄМНИЦТВА І БІЗНЕСУ**

ШВЕД Святослав Сергійович

ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування
кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконав студент
групи ОПДчм-21
Швед Святослав Сергійович

підпис

Науковий керівник:
к.е.н., доцент
Яковець Т.А.

підпис

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
«__» _____ 20__р.
Завідувач кафедри

ЧОРТКІВ – 2024

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ	6
1.1 Поняття і класифікація витрат на оплату праці для потреб обліку, аналізу та аудиту	6
1.2 Основні засади державного регулювання системи оплати праці в Україні та їх вплив на формування витрат на оплату праці на підприємстві	13
Висновки до розділу 1	18
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ	20
2.1 Сучасний стан та шляхи вдосконалення обліку витрат на оплату праці	20
2.2 Облік витрат на соціальний захист працівників підприємства	26
2.3 Відображення виплат працівникам у звітності підприємства: перспектива підвищення якості інформації	29
Висновки до розділу 2	32
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ	34
3.1 Аудит розрахунків з оплати праці як інструмент запобіганню порушень та збільшення витрат	34
3.2 Здійснення аналізу витрат на оплату праці в напрямку виявлення тенденцій їх складу, динаміки та оптимізації	42
Висновки до розділу 3	50
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	51
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	54
ДОДАТКИ	59

ВСТУП

Актуальність вибраної теми. У зв'язку зі складною економічною ситуацією, введенням воєнного стану, зростанням інфляції, змінами структури ринку праці, глобалізаційними процесами, підприємства в Україні працюють у досить складних умовах, для яких характерні жорстка конкуренція, боротьба за високу якість продукції, належний рівень професіоналізму працівників. До найбільш трудомістких ділянок бухгалтерської роботи на підприємствах належать розрахунки витрат на оплату праці персоналу. Збільшення розміру заробітної плати сприяє, з одного боку, покращенню рівень та якість життя працівників, а з іншого боку, до зростання витрат та відрахувань до бюджетів усіх рівнів. За сучасних умов правильний та ефективний облік витрат має слідувати дотриманню вимог чинних нормативно-правових актів у цій сфері, але й стати джерелом точної та надійної інформації з метою здійснення контролю витрат на оплату праці працівників підприємств. З огляду на складність обліку та оцінки, витрати на оплату праці виділяються серед інших витрат, які формують собівартість, що вказує на значущість аналізу ефективності витрат на оплату праці, що посилюється в умовах фінансової кризи.

Питання обліку та аналізу витрат на оплату праці на підприємстві вивчали провідні українські науковці (В. Бобиль, Н. Болотіна, К. Брезницька, В. Бурак, Ф. Бутинець, О. Грішнова, С. Голов, В. Дерій, І. Жиглей, Г. Завіновська, З. Задорожний, Я. Крупка, А. Колот, Л. Нападовська, Г. Партин, Н. Починок, Я. Сімутіна, В. Сопко та ін.) та зарубіжні вчені-економісти (Л. Дафт, А. Маршал, В. Петті, А. Сміт та ін.). Враховуючи здобуті значні досягнення цих авторів, низка важливих питань з методики й організації обліку та аналізу витрат на оплату праці на підприємстві не втратили свою актуальність і потребують подальших досліджень, що зумовлює вибір теми кваліфікаційної роботи: «Облік, аналіз, аудит витрат на оплату праці на підприємстві» (на матеріалах «ДП Чортківське лісове господарство»).

Мета дослідження – обґрунтувати наукові, методологічні та практичні положення обліку, аналізу та аудиту витрат на оплату праці на підприємстві, а також розробити практичні рекомендації щодо їх оптимізації.

Завдання дослідження:

1. Розкрити поняття та класифікацію витрат на оплату праці для потреб обліку, аналізу та аудиту.
2. Вивчити основні засади державного регулювання системи оплати праці в Україні та їх вплив на формування витрат на оплату праці на підприємстві.
3. Проаналізувати сучасний стан та шляхи вдосконалення обліку витрат на оплату праці.
4. Розкрити питання обліку витрат на соціальний захист працівників підприємства.
5. Визначити перспективи підвищення якості інформації щодо виплат працівникам, відображеної у звітності підприємства.
6. Дослідити аудит розрахунків з оплати праці як інструмент запобігання порушень та збільшення витрат.
7. Здійснити аналіз витрат на оплату праці в напрямку виявлення тенденцій їх складу, динаміки та оптимізації.

Об'єкт дослідження – система обліку, аналізу та аудиту витрат на оплату праці ДП «Чортківське лісове господарство».

Предмет дослідження – організація обліку, аудиту та аналізу витрат на оплату праці на підприємстві.

Методи дослідження. В роботі застосовувалися загальнонаукові та спеціальні методи наукового дослідження: аналізу та синтезу – при дослідженні наукових підходів до обліку витрат на оплату праці; індукція та дедукція – при визначенні окремих понять, зокрема, «оплата праці», «класифікація витрат на оплату праці», державне регулювання системи оплати праці; абстрактно-логічний – при узагальненні теоретико-правових аспектів обліку витрат на оплату праці; теоретичне узагальнення – при формуванні висновків; аналітичний та економіко-статистичний – при вивченні сучасного стану та

шляхів вдосконалення обліку витрат на оплату праці; елементи методу бухгалтерського обліку – при вивченні методики аудиту та аналізу витрат на оплату праці; графічний метод – для візуалізації одержаних даних.

Практична значущість отриманих результатів полягає в розробці рекомендацій щодо вдосконалення системи обліку, аудиту та аналізу розрахунків з оплати праці на ДП «Чортківське лісове господарство».

На основі проведеного дослідження опубліковано тези доповіді на тему «Стан основних компонент механізму державного регулювання організації обліку та оподаткування оплати праці» у Збірнику тез доповідей XIV студентської науково-практичної конференції «Теоретичні та практичні аспекти стійкого розвитку економіки України», м. Чортків, 17 травня 2024 р. та тези «Аналіз показників продуктивності праці на підприємстві» у Збірнику тез доповідей XV студентської науково-практичної конференції «Теоретичні та практичні аспекти стійкого розвитку економіки України», м. Чортків, 20 листопада 2024 р.

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, восьми підрозділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел і додатків. Повний обсяг роботи становить 60 сторінок, яка містить 9 рисунків, 7 таблиць, 2 додатки. Список використаних джерел включає 47 найменувань і розміщений на 5 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ

1.1 Поняття і класифікація витрат на оплату праці для потреб обліку, аналізу та аудиту

Економічний зміст управління витратами, що здійснюються підприємствами та організаціями під час виробництва продукції, виконання робіт, полягає у досягненні оптимального рівня цих витрат при формуванні фінансового результату комерційної діяльності, а також при здійсненні договірної політики щодо ціноутворення товарів або послуг, що реалізуються.

Витрати на оплату праці поряд з матеріальними витратами становлять найбільшу питому вагу у собівартості продукції чи послуг у виробничій діяльності. Можна виокремити таку структуру витрат на персонал підприємства:

- оплата праці безпосередніх виконавців робіт та допоміжного персоналу, що включаються до прямих витрат;
- оплата праці адміністративно-управлінського апарату та інших категорій, що включається до непрямих витрат;
- страхові внески, що нараховуються на всі види оплати праці [38, с. 146].

Загально відомо, що більший відсоток витрат на персонал складає заробітна плата – багатоаспектна економічна та соціальна категорія. Багато економістів виокремлюють працю в особливу категорію, оскільки вона виступає одразу в двох значеннях. По-перше, праця – це товар, який працівник продає роботодавцеві замість фінансових ресурсів. По-друге, праця є причиною виникнення доданої вартості продукції, таким чином, підвищує кінцеву вартість товару або послуги. Саме це є головною причиною необхідності проведення розрахунків витрат на оплату праці, а також їхнє законодавче закріплення на державному рівні.

Економічна сутність заробітної плати має кілька тлумачень, з урахуванням яких сформувалися дві основні концепції: заробітна плата – вартість робочої сили; заробітна плата – вартість праці. Зокрема, неокласики дотримуються позиції: заробітна плата – це ціна праці, при цьому найбільшу увагу прихильники неокласизму приділяють рівню та ставці заробітної плати [25, с. 115].

У сучасних наукових джерелах на визначення сутності поняття «заробітна плата» вироблено щонайменше декілька точок зору: заробітна плата – сумою грошових виплат, що виплачуються за роботу, що виконується на основі трудового договору; вартість трудових ресурсів, що задіяні у процесі виробництва; частина сукупного суспільного продукту, що виражається у грошовій формі та надходить в особисте споживання працівників та відповідає якості та кількості витраченої праці; частина витрат за виробництво благ, спрямована на оплату праці персоналу; грошова винагорода, яку одержує працівник за виконану ним роботу, а її розмір визначається чинними нормативно-правовими актами та змістом трудового договору.

У тлумачному словнику бухгалтерських та суміжних економічних термінів зазначається, що заробітна плата є невід’ємною частиною національного доходу, яка спрямовується для індивідуального споживання найманими працівниками [41, с. 25]. Формами заробітної плати є номінальна, а також реальна форма. Під номінальною заробітною платою розуміється дохід співробітника, виражений у кількісному значенні, який є тією сумою фінансових коштів, які були отримані працівником за здійснення покладених на нього посадових обов’язків, що відповідають витраченому часу та зусиллям. Інакше кажучи, номінальна заробітна плата – це вартість робочої сили за певний часовий проміжок. Під реальною заробітною платою розуміють кількість благ, яка може бути придбана працівником за номінальну заробітну плату.

В умовах ринкової економіки першорядною метою оплати праці, на думку економістів, є сприяння підвищенню ефективності праці, виробництва, максимізації прибутку підприємства та загальному економічному зростанню.

Відповідно до МСФЗ (IAS) 19 «Винагороди працівникам» заробітна плата належить до I категорії так званих короткострокових винагород, які складають різноманітні форми виплат співробітникам в обмін на послуги, надані ними. Окрім заробітної плати до цієї групи зараховуються: соціальні; щорічна оплачувана відпустка та допомога через хворобу; премії, участь у прибутку; медичне обслуговування, забезпечення автотранспортом, надання житла, дотовані, безкоштовні товари, або послуги [1, с. 36].

У вітчизняній і зарубіжній теоретичній думці поняття заробітної плати розглядається як матеріальна винагорода, одержувану співробітником згідно з витратами та результатами праці та яку він витрачає на задоволення власних особистих потреб. Однак це лише один з аспектів цієї категорії. Чи не першочергове значення має дослідження заробітної плати, особливо при настанні кризових умов, як найголовнішого компонента собівартості товару та бази підприємства, що оподатковується.

Збільшення розміру заробітних плат працівникам, з одного боку, спричиняє таке і збільшення витрат та відрахувань до бюджетів на всіх рівнях. І звичайно ж, збільшення заробітної плати, з іншого боку, сприяє покращенню рівня та якості життя працівників. Наявність суперечливого характеру ключової категорії в цій роботі визначає значущість аналізу ефективності здійснення витрат на оплату праці, що значною мірою посилюється під час фінансових криз та водночас інноваційного розвитку економіки України.

У нормативній документації, на основі якої в Україні здійснюється регламентування порядку складання фінансової звітності, процесу ведення, організації бухгалтерського обліку щодо оплати праці працівників, розглядаються такі категорії: «виплати працівникам», «розрахунки з оплати праці», «розрахунки за виплатами працівникам», «витрати на оплату праці» (див. табл. 1.1). Таким чином, можна констатувати, що облікова

категорія «оплата праці» розглядається у контексті здійснення відповідних розрахунків, як система виплат працівникам згідно з умовами трудових відносин, витратами на оплату праці.

Таблиця 1.1.

Категорії, пов'язані з оплатою праці, у нормативній документації з регулювання бухобліку, фінансової звітності підприємства

№ з/п	Категорії	Нормативний документ / фінансовий звіт
1	Розрахунки за виплатами працівникам	Інструкція від 30.11.1999 № 291
2	Виплати працівникам	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 (МСБО 19) «Виплати працівникам» Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку (НП(С)БО 26) «Виплати працівникам»
3	Витрати на оплату праці	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку (НП(С)БО 16) «Витрати» Форма №3 «Звіт про рух грошових коштів» Форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»
4	Розрахунки з оплати праці	Форма №1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан)

Примітка: створено на основі [2, 11, 23, 27, 28, 31, 32]

Таким чином, облікова інформація, накопичена у системі бухобліку, відіграє велику роль, оскільки на основі цих даних здійснюється формування показників форм звітності підприємства, а також ухвалюються важливі управлінські рішення про оптимізацію продуктивності праці, про рівень ефективності господарської діяльності підприємства, підприємств певних регіонів, конкретних галузей, економіки держави в цілому.

Основні завдання оплати праці визначаються виконуваними нею функціями (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Провідні функції оплати праці

Джерело: складено автором на основі [17]

Таким чином, як показано на рис. 1.1., провідними функціями заробітної плати як найважливішої соціально-економічної категорії є відтворювальна, вимірювально-розподільна, стимулювальна, регулююча та соціальна.

Так, відтворювальна функція полягає в тому, що заробітна плата має покривати всі потреби (житло, продовольство, медична допомога, освіта) працівника та членів його сім'ї, які безпосередньо пов'язані з робочою силою та її відновленням. Для реалізації відтворювальної функції оплати праці необхідним є фіксування мінімального її розміру для забезпечення базових потреб працівника, однак цей мінімальний розмір не має бути нижчим від вартості споживчого кошика, вартість якого визначається шляхом підсумовування вартості всіх необхідних для мінімального виживання товарів і послуг у розрахунку на одну особу. Вимірювально-розподільна функція виявляється у тому, що обсяг коштів, одержуваних працівником за виконану роботу, має повністю відповідати витраченим ним зусиллям, а також якості виконаної роботи. Таким чином, оплата праці вимірює якість, швидкість, працевкладення працівника. Основною умовою виконання цієї функції є справедливе розділення і диференціація оплати праці організації, закріплена в нормативних документах. Стимулювальна функція означає, що заробітна плата має підвищувати зацікавленість працівників у виконанні роботи для зростання її якості та ефективності. Таким чином, оплата праці виступає в ролі стимулу, що досягається завдяки використанню системи заохочень на підприємстві, впровадженню систем планів та винагороди за їх виконання, підвищенню якості норм праці в організації, модернізації тарифної сітки та преміальної системи оплати праці. Регулююча функція – завдяки оплаті праці відбувається регулювання ринку праці. Так, завдяки зміні окладів і загального рівня оплати праці можливий вплив на галузі (сфери і навіть географічні регіони), в яких спостерігається надлишок пропозиції праці, виникає можливість перенаправлення в найбільш затребувані галузі.

Регулювання ринку праці у галузевому аспекті можливе шляхом підвищення тарифних ставок, окладів, премій тощо. Перенаправлення трудових

ресурсів до найбільш дефіцитних регіонів відбувається шляхом впровадження систем пільг, районних та регіональних коефіцієнтів, надбавок та компенсацій. Соціальна функція – за допомогою заробітної плати відбувається диференціація рівня оплати праці на підприємстві, завдяки якій працівники з метою підвищення рівня оплати праці зацікавлені у підвищенні кваліфікації та свого соціального статусу. Таким чином, працівники підвищують рівень своєї освіти та становище на соціальній драбині відповідно до загальних принципів соціальної справедливості.

Отже, заробітна плата відзначається багатофункціональністю, однак, як слушно зауважує І. Луняк, заробітна плата в сучасних умовах жодної зі своїх функцій повною мірою не виконує [18 с. 23]. До прикладу, низький рівень заробітних плат в Україні не сприяє зацікавленню працівників підприємства у досягненні високого кінцевого результату праці, що є причиною низького рівня продуктивності праці, низької якості виготовленої підприємством продукції чи наданих послуг, і у зв'язку з цим його неконкурентоздатності.

У Національному положенні (стандарті) бухобліку 16 «Витрати» визначено методологію формування в бухобліку інформації щодо витрат підприємства, її відображення у фінансових звітах підприємства [32]. У цьому нормативному документі зазначається, до елементного складу витрат на оплату праці працівників належить заробітна плата за тарифами й окладами, заохочення та премії, різні види матеріальної допомоги та компенсаційних виплат, оплата невідпрацьованого часу, відпусток, а також інші передбачені положенням витрати на оплату праці [31].

Мета обліку витрат на оплату праці полягає у визначенні витрат робочого часу працівниками за видами професійної діяльності; величини ступеня, або виробітку виконання змінного завдання; розрахунків із працівниками з оплати праці; достовірності нарахування заробітної плати; контроль за станом використання фондів оплати праці. Застосування правильного підходу у ході формування таких витрат сприятиме ефективнішому використуванню

трудових ресурсів. У зв'язку з цим слід детальніше розглянути класифікацію витрат на оплату праці працівників (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Класифікація витрат на оплату праці працівників в Україні

Джерела	Критерії класифікації	Вид витрат
1	2	3
Кодекс законів про працю	За системою	відрядно-прогресивна; відрядно-преміальна; непряма відрядна; акордна; колективна відрядна; акордно-преміальна; пряма відрядна
Закон України про оплату праці	За формами	відрядна; погодинна
	За видами	виплати – основні, додаткові та компенсаційні
ПСБО 26 «Виплати працівникам»	За проміжками часу роботи	виплати – поточні; після завершення трудової діяльності; при звільненні
ПСБО 16 «Витрати»	За періодом	витрати – майбутнього, поточного та минулого періоду
	За потребами аналізу	фактичні; планові
	За можливістю контролю	контрольовані; неконтрольовані
	Залежно від центру відповідальності	за структурними підрозділами підприємства
	За віднесенням на конкретний об'єкт калькуляції	витрати – прямі та непрямі

Джерело: побудовано автором на основі [26]

Запропоноване у табл. 1.2 розмежування надає чітке розуміння сутності нарахування заробітної плати, правильного вибору виду, системи та форми витрат на оплату праці працівників підприємств в Україні.

Оплата праці – одна з найголовніших, але водночас і найскладніших ділянок бухгалтерського обліку в діяльності підприємств. На оплату праці припадає майже 50% витрат при калькулюванні собівартості виготовлених благ. Організація обліку оплати праці – це система взаємоузгоджених і взаємопов'язаних методів і способів обліку, що охоплюють цілий набір облікових процедур (виявлення інформації, її вимірювання, реєстрація, накопичення, узагальнення, зберігання та передача). Головні завдання бухгалтерського обліку з оплати праці працівників полягають у:

- правильному та своєчасному документальному оформленні табеля робочого часу;
- веденні обліку та контроль виробітку кожного з працівників підприємства;
- правильності й точності розрахунку заробітної плати згідно з чинними положеннями;
- своєчасній і правильній виплаті заробітної плати;
- узагальненні заробітної плати за її формами, видами, об'єктами обліку витрат;
- правильному відображенні на рахунках бухгалтерського обліку витрат на заробітну плату;
- веденні розрахунків із бюджетом стосовно нарахування єдиного соціального внеску, утриманих податків;
- правильному відображенні витрат по заробітній платі у фінансових звітах та своєчасному поданні статистичної звітності про виплати працівникам.

1.2 Основні засади державного регулювання системи оплати праці в Україні та їх вплив на формування витрат на оплату праці на підприємстві

Регулювання оплати праці в Україні здійснюється на декількох рівнях (ринковому, державному, колективно-договірному, внутрішньому, на рівні суб'єктів господарювання), серед яких державне регулювання системи оплати праці відіграє надзвичайно важливу роль.

Так, статтею 43 Основного Закону України кожному громадянину гарантується право на заробітну плату, що не нижча від визначеної законом [14], що має сприяти забезпеченню кожного члена українського суспільства певним мінімальним рівнем добробуту та відсутність бідності. Основні нормативно-правові акти, за допомогою яких здійснюється регулювання оплати праці в нашій державі, – це Закон України «Про оплату праці» [33] та Кодекс законів про працю України [13], який за слушним

зауваженням О. Станішевської, все ще залишаються застарілою спадщиною радянських часів. Так, чинне законодавство покликане розв'язувати не лише проблеми ситуативного характеру, такі як війна, наприклад, а працювати на довгострокові перспективи [37, с. 396].

Провідні завдання державного регулювання оплати праці полягають у тому, щоб:

- гарантувати кожному працівникові життєво необхідний рівень споживання;
- забезпечити сталість реального рівня заробітної плати;
- встановити тісний взаємозв'язок між продуктивністю праці та заробітною платою;
- забезпечити відповідність між рівнями оплати праці для працівників різних професій та категорій, враховуючи принципи формування цін на ринку праці [15, с. 62].

Держава контролює процеси регулювання оплати праці за допомогою законодавства, податкової політики та тарифних угод. Вітчизняне державне регулювання оплати праці засновується на реальних фінансових можливостях України, на збалансуванні інтересів усіх груп населення, на реалізацію норм чинного законодавства країни. Зокрема, передусім, йдеться про гарантії та норми, пов'язані з правом кожного найманого працівника на одержання заробітних плат, розміри яких забезпечували б достатній рівень життя їм та їхнім сім'ям, передбачається положенням статті 48 Основного Закону України [14]. Несправедлива, неефективна система оплати спричиняє зниження продуктивності праці найманих працівників, порушення трудової дисципліни, якості виробництва, що, звичайно, негативним чином впливає на кінцевий результат діяльності підприємства.

Відповідно до чинних нормативно-правових актів держава впливає на: розмір мінімальної заробітної плати; розміри та умови оплати праці для працівників керівних посад у державних підприємств, працівників організацій

та установ; фінансування, або субсидування здійснюється з державного бюджету; ставки оподаткування доходів найманих працівників.

Встановлення мінімальної заробітної плати – один з найосновніших інструментів у державній системі регулювання оплати праці. Саме завдяки мінімальній заробітній платі визначається нижня її межа, покликана забезпечувати гідними умовами життя найманих працівників.

Одна з нагальних проблем у системі державного регулювання системи оплати праці в Україні полягає у тому, що формування мінімального розміру заробітної плати не відповідає вимогам, закладеним у Законі України «Про оплату праці» [33]. Так, положеннями статей 9 та 10 цього нормативно-правового акту передбачено, що мінімальну заробітну плату потрібно визначати, враховуючи низку чинників: розмір прожиткового мінімуму, реальні потреби працівників і їх сімей, загальна продуктивність праці, рівень середньої заробітної плати, пропозиції соціальних партнерів і рівень зайнятості. Однак, поточна ситуація в державі має відхилення від вимог Закону України «Про оплату праці», оскільки при встановленні мінімальної заробітної плати працівникам не враховуються їхні потреби та їх сімей, прожитковий мінімум визначено на рівні нижчому за належний, а визначення реального рівня зайнятості ускладнюється наявністю нелегальної зайнятості та прихованого безробіття.

Варто відзначити, що державне регулювання оплати праці значною мірою може впливати на розвиток економіки та суспільства. Так, підвищення мінімальних заробітних плат, безумовно, покращить якість життя працівників, що, своєю чергою, сприятиме кращій соціальній стабільності. Водночас, регулювання оплати праці може також мати вплив на процеси інфляції, а саме збільшення заробітних плат може спричинити підвищення цін на послуги і товари, зокрема якщо підприємства ці зростаючі витрати перенесуть на споживачів (див. рис. 1.2).

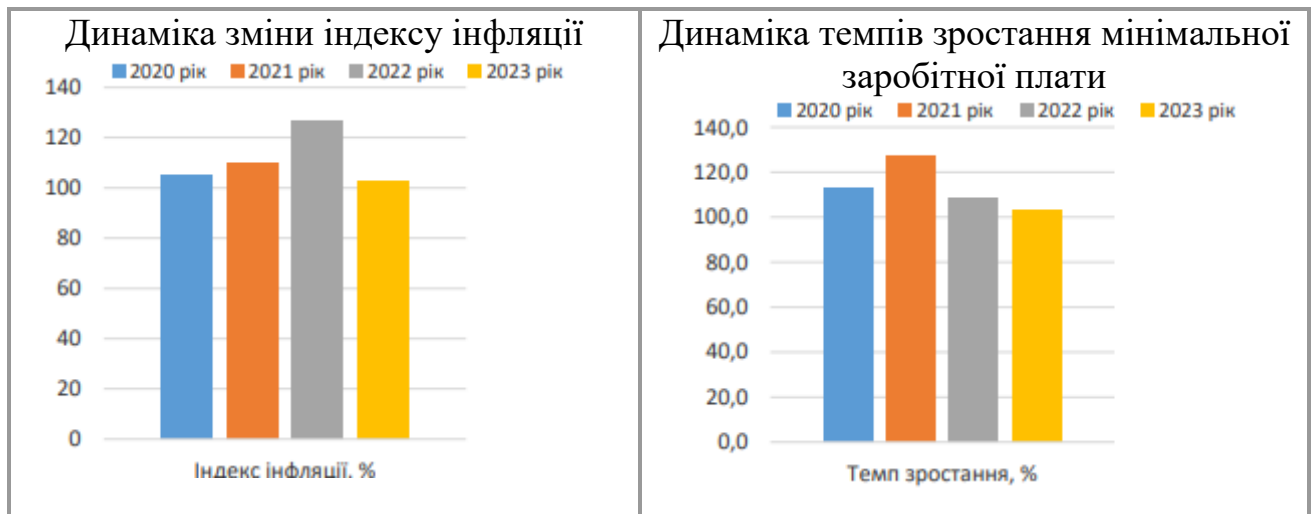


Рис. 1.2. Динаміка змін індексу інфляції темпу зростання мінімальної заробітної плати в Україні в 2020 – 2023 рр.

Джерело: побудовано автором на основі [15]

Як засвідчують дані на рис. 1.2, упродовж 2021-2023 рр. простежувалося повільне зниження розміру заробітних плат, що зумовлено повною дестабілізацією економічного стану, скороченням темпів зростання мінімальної заробітної плати, підвищенням індексу інфляції внаслідок введення воєнного стану в Україні з 24 лютого 2022 році. Завдяки отриманню значної допомоги від держав-союзниць цей показник у 2023 році вдалося зменшити. Вище зазначене твердження найкращим чином можна проілюструвати порівнянням відповідних даних у довоєнні 2020-2021 роки, адже саме за досліджуваний період зі збільшенням темпів зростання заробітних плат одночасно зростали показники індексу інфляції. Таким чином, у контексті державного регулювання на оплату праці значною мірою впливають показники рівня мінімальної заробітної плати, а також значення індексу споживчих цін.

За допомогою податкової системи у контексті державного регулювання заробітної плати проводяться економічні та фінансові заходи, реалізується захист прав та гарантій платників податків. Приклад державного регулювання завдяки податковій системі – започаткування податкової соціальної пільги для тих найманих працівників, сума заробітної плати яких не перевищує розмір прожиткового мінімуму за місяць, а також упровадження різних соціальних

програм на кшталт субсидій для працівників з низькою заробітною платою тощо.

За допомогою структурованого підходу в Україні діє колективне договірне регулювання оплати праці, що передбачає встановлення правил оплати праці для певних підприємств та окремих галузей на різні форми грошової компенсації, що надає можливість враховувати інтереси працівників та роботодавців.

Нині, в умовах військової агресії рф проти України, спостерігається проблема відносно визначення порядку оплати праці, розрахунків з працівниками (якщо вони виконють військовий обов'язок у лавах ЗСУ, фінансовими труднощами, виробничо-господарською ситуацією), що зумовлює перегляд та зміну традиційних підходів до створення систем оплати праці найманих працівників. Установлення трудових відносин у період воєнного стану між роботодавцями та працівниками відбувається на основі Закону України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» [34], що має положення відмінні від довоєнних, зокрема у питаннях оплати заробітної праці:

- відшкодування роботодавцям і працівникам коштів, пов'язаних з реалізацією трудових відносин, які було втрачено внаслідок зі збройною агресією проти України, проводиться за рахунок коштів рф як держави-агресора, а також коштів, одержаних від міжнародних фондів на відновлення України, інших передбачених законодавством джерел;

- надання в обов'язковому порядку роботодавцями відпусток за заявою працівників, які у період дії воєнного стану набули статусу внутрішньо переміщених осіб, або виїхали з України без збереження заробітної плати; тривалість такої відпустки не може тривати понад 90 календарних днів;

- звільнення від відповідальності роботодавців за порушення строків оплати праці працівникам за умови доведення ними того, що порушення відбулося внаслідок бойових дій, інших непереборних обставин тощо.

Серед основних проблем державного регулювання, що впливають на формування витрат на оплату праці на підприємстві можна виокремити: відсутність дієвого механізму індексації заробітної плати, що в умовах інфляції призводить до зниження реальних доходів найманих працівників; суттєве податкове навантаження на доходи найманих працівників, що обмежує можливість збільшення оплати праці; недостатнє зростання мінімальної заробітної плати, що не дає можливості забезпечувати роботодавцям належні умови праці; диспропорція у розмірах заробітної плати між різними категоріями найманих працівників і галузями, що призводить до несправедливості та нерівності у системі оплати праці.

Окрім наявності значних розшарувань у рівнях заробітної плати у розрізі професій і регіонів, проблематичною залишається наявність значної заборгованості віз виплати заробітної плати. Так, згідно з інформацією офіційного сайту Державної служби України з питань праці, заборгованість заробітної плати станом на 01.10.2024 становила 3 661,7 млн грн [24]. Причини загострення проблем у системі державного регулювання оплати праці в нашій державі полягають у: відсутності ефективного державного контролю у цій галузі, недосконалості відповідного науково-методичного забезпечення, неналежного невиконання чинних нормативно-правових актів.

Висновки до розділу 1.

Рівень оплати праці є важливим показником економічного розвитку держави, що визначає загальний рівень добробуту населення. Заробітна плата – це не лише показник зростання загального добробуту населення будь-якої держави, а й найважливіший інструмент стимулювання економічного зростання та, зокрема, виробничого сектору країни. Провідні функції заробітної плати як найважливішої соціальної та економічної категорії – відтворювальна, вимірювально-розподільна, стимулювальна, регулююча та соціальна оплата праці для потреб обліку, аналізу та аудиту вивчається на предмет проведення розрахунків, як виплати працівникам згідно з умовами трудових відносин,

навних витрат на оплату їх праці. У роботі на підставі вивчення чинних в Україні нормативних документів здійснено класифікацію витрат на оплату праці працівників в Україні за низкою ознак: за системою, формою, видами, проміжками часу роботи, періодом, потребами аналізу, можливостями контролю, центру відповідальності, об'єктом калькуляції.

Держава здійснює регулювання системи оплати праці за допомогою законодавства, податкової політики та тарифних угод та має сприяти врахуванню принципів справедливої, ефективної та стимулюючої оплати праці, у чому полягає головна мета цього регулювання в Україні. Мінімальна заробітна плата відіграє роль соціальної гарантії, яку надає держава і яка є обов'язковою для установ усіх форм власності в Україні. Проведений теоретичний аналіз засвідчив наявність значних проблем, пов'язаних з узгодженням чинного законодавства та реальної практики. При цьому, відхилення зазначених принципів приводить до негативних наслідки для працівників, економіки та соціальної сфери.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1 Сучасний стан та шляхи вдосконалення обліку витрат на оплату праці

Облік витрат оплати праці – одна з найскладніших ділянок у роботі бухгалтера на підприємстві, які вимагають як точних, так і оперативних даних. Оплата праці у складі виробничих витрат становить біля 40% від усіх витрат та суттєво впливає на формування фінансових результатів підприємства [1, с. 36]. Належний облік оплати праці забезпечує своєчасність, якість, повноту, а також справедливість розрахунків по оплаті праці працівників. Здійснюючи вдосконалення організації обліку витрат на оплату праці, слід підходити до цього достатньо обґрунтовано, враховувати доцільність, застосовувати результати сучасних наукових досліджень, позитивного досвіду. Аналітичний облік витрат на оплату праці здійснюється окремо по кожному працівникові підприємства, для чого застосовуються розрахунково-платіжні відомості, тобто форма П-6, або ж Книга обліку розрахунків з оплати праці працівників. У розрахунково-платіжні відомості заноситься низка даних, представлених на рис. 2.1.

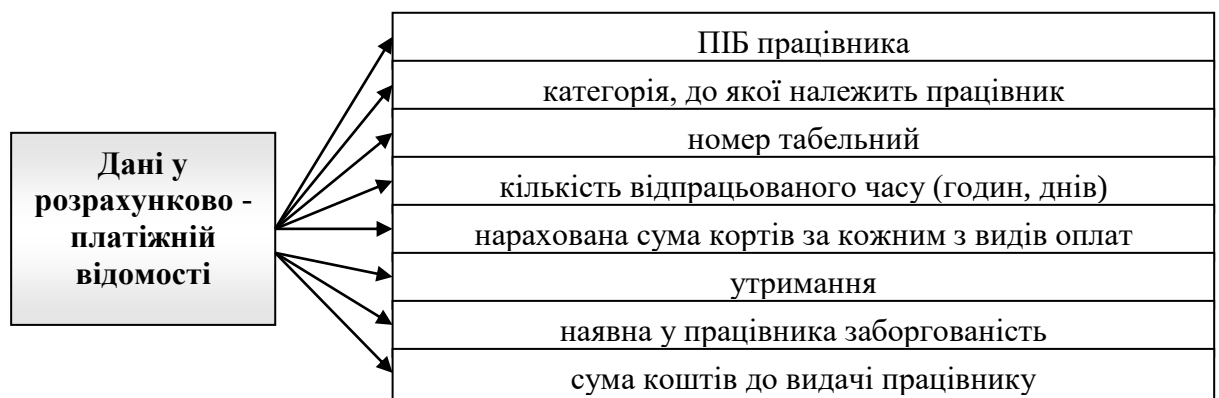


Рис. 2.1. Інформація, яка вказується у розрахунково-платіжних відомостях

Джерело: побудовано автором на основі [9]

Розглядаючи детальніше порядок заповнення розрахунково-платіжних відомостей, слід зазначити, що вона складається за окремими структурними підрозділами. Зокрема, в ній зазначаються всі працівники за категоріями конкретного підрозділу, зазначаються їхні прізвища, табельний номер, професія, посада, відпрацьований час у днях / годинах [3, с. 20].

В окремих графах розділу розрахунково-платіжної відомості, що має назву «Нараховано» записуються суми нарахованої заробітної плати за видами – основної та додаткової. Підстава для здійснення цього запису – дані, що містить Табель обліку робочого часу кожного з працівників підрозділу, інша первинна та зведена документація з обліку оплати праці на підприємстві.

Розділ розрахунково-платіжної відомості «Утримано і виплачено» містить суму заробітної плати, виданої з каси за другу половину попереднього місяця, а також суму авансу у рахунок заробітку за першу половину попереднього місяця. Підстава для здійснення зазначених записів – це дані звітів касира та платіжних відомостей. Утримання із заробітних плат працівників проводяться на підставі розрахунків за документації про суми виданої зарплати, виконавчими листами, податками [10, с. 89].

При цьому в Розрахунково-платіжну відомість не вносяться дані про виплати, що не належать до фонду заробітної плати, а також грошові суми, що не підлягають оподаткуванню ПДФО, такі як одноразова матеріальна допомога, матеріальна допомога при народженні дитини тощо). Вказані грошові суми виплачуються окремо за видатковими касовими ордерами та платіжними відомостями [10, с. 90].

Під час обчислення середньої заробітної плати до суми фактичного заробітку працівника додаються виплати за той час, упродовж якого працівникові збережено його середній заробіток (за час службового відрядження, виконання громадських обов'язків, попередньої щорічної відпустки), а також сума допомоги через тимчасову непрацездатність працівника. При цьому, всі вказані виплати включають до суми фактичного

заробітку без виключення утриманих податків, сум стягнення аліментів на дитину, сум внесків [18, с. 41].

Виплата заробітної плати працівникам, премії за платіжною відомістю може здійснюватися впродовж 3-х днів. Після цього касир навпроти прізвища, імені та по батькові працівника, який не отримав заробітну плату, на місці підпису працівника робить відмітку «Депоновано». Облік розрахунків за субрахунком 662 «Розрахунки з депонентами» здійснюється за Книгою обліку розрахунків з депонентами (форма № 5.2), записи в яку проводяться на основі сформованих касиром реєстрів невиданої заробітної плати працівникам за конкретний звітний період з відсилкою на номер відповідної платіжної відомості. Виплати депонованих сум проводяться за видатковим касовим ордером. Відмітка про це виконується у Книзі обліку розрахунків з депонентами. На початок наступного звітного періоду виплачені суми депонованої зарплати із реєстрів за попередній рік переносяться до реєстру депонованої заробітної плати у поточному році [26, с. 68].

Книга обліку розрахунків по оплаті праці працівникам (Форма № 44) слугує альтернативою розрахунково-платіжним відомостям. У цій книзі проводяться відповідні розрахунки за кожний місяць, а також за декілька місяців. Для видачі з каси сум, які належать працівникам, на основі записів у Книзі обліку розрахунків по оплаті праці, складається Платіжна відомість.

На основі первинної документації з обліку праці, журналів обліку витрат, накопичувальних відомостей, кожного місяця складається Зведена відомість нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку витрат (форма № 5.1). Дані цієї відомості містять кількість відпрацьованих людино-годин, суму нарахованої заробітної плати, а також відрахувань від неї, згідно з чинним законодавством за виробничими підрозділами, об'єктами бухгалтерського обліку, а також по підприємству у цілому.

Зведений облік і контроль за використанням фонду оплати праці та складання встановлених звітних матеріалів передбачає складання Зведеної

відомості за розрахунками з працівниками (форма №5.3) [30, с. 101]. Підставою для складання цього документу є підсумкові дані розрахунково-платіжних відомостей, відповідна інформація з Книги обліку розрахунків по оплаті праці, яку відкривають в цілому на рік по підприємству з метою щомісячного відображення сум нарахованої заробітної плати. У Зведеній відомості за розрахунками з працівниками відображаються дані як про основну, так і додаткову оплату праці, оплату простоїв, відпускних, виплату винагород за вислугу років, доплат і надбавок різного виду, що входять до фонду заробітної плати, та які проводяться за рахунок інших джерел фінансування, суми утримань за їхніми видами [21].

Складання звітності підприємства – важливий етап в обліковому процесі, а відповідні дані про розрахунки за виплатами працівникам відображаються у спеціальній, статистичній, фінансовій і податковій звітності. Зокрема, фінансова звітність містить інформацію щодо витрат на оплату праці – у формі № 1 «Баланс» (у «Звіті про фінансовий стан», рядок 1630) та формі № 2 «Звіт про фінансові результати» (у «Звіті про сукупний дохід», рядок 2505).

Податкову звітність складає форма 1 ДФ «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку». Подання податкового розрахунку в орган Державної податкової служби України здійснюється окремо за податковий період, тобто за кожний квартал, упродовж 40 календарних днів, котрі настають за останнім календарним днем звітного кварталу.

Згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 4 від 13.01.2015 року затверджена нова форма 1ДФ, що 01.04.2015 року вступила в дію та подається як квартальний звіт поточного року в органи Державної податкової служби України. Квартальний звіт містить два розділи: у першому відображається інформація про суму доходу, сплаченого (нарахованого) на користь фізичних осіб, суму податку, утриманого з них; у другому розділі містяться дані про військовий збір, оподаткування процентів, призів, виграшів у лотерею. Станом

на 2024 рік ставка військового збору складає 1,5% на доходи, визначені ст. 163 Податкового кодексу України.

До спеціальної звітності щодо виплат працівникам підприємства, згідно з Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 14.04.2015 № 435 належить звіт з Єдиного соціального внеску, який щомісяця впродовж 20 днів після закінчення звітного місяця подається підприємством. Роботодавці сплачують ЄСВ не пізніше за день одержання зарплати та авансу, виплат грошового забезпечення, доходу, у т. ч. у безготівковій формі, проте не пізніше 20 числа наступного місяця після нарахування заробітної плати працівникам [29].

Вбачається доцільним впровадження єдиної звітності з податку на доходи фізичних осіб та ЄСВ. Запровадження об'єднаної звітності з ЄСВ, військового збору, ПДФО, буде уніфікованішою та має низку таких переваг, а саме це спрощує ведення бізнесу та покращує ефективність роботи контролюючих органів завдяки створенню єдиного уніфікованого документа, об'єднавши окремі види звітності підприємства. Також запровадження об'єднаної звітності з ЄСВ сприяє спрощенню подання звітності з єдиного внеску. Так, фізичні особи-підприємці та фізичні особи, котрі провадять незалежну професійну діяльність можуть подавати відповідні відомості щодо нарахувань, обчислень і сплати єдиного внеску з доходів від здійснення цієї діяльності, або провадження підприємницької діяльності у складі податкової декларації, та річної декларації про майновий стан суб'єкта. Окрім того, фізичні особи-платники ЄП можуть подавати звітність з єдиного внеску у складі податкової декларації платника єдиного податку. Таким чином, можна значно зменшити паперовий документообіг і припинити виконання банківської установи невласливих їй завдань і функцій [39, с. 64].

Отже, як засвідчує проведений аналіз, документальне оформлення необхідних операцій за розрахунками з виплат працівникам передбачає

наявність великої кількості облікової документації. При цьому, документування оплати праці працівникам підприємства є, по суті, письмовим свідченням проведених господарських операцій, що, своєю чергою, наділяє юридичною силою дані бухгалтерського обліку. Розрахунки з оплати праці відображаються у великій кількості документів, що мають певні особливості заповнення. Окрім того, слід наголосити, що перегляд законодавчих норм час від часу змінює вимоги до того чи іншого документу, а відтак необхідно постійно відстежувати це, щоб уникнути розбіжностей.

Слід також відзначити, що аналіз документів з обліку виплат працівникам, засвідчив наступне. У розрахунково-платіжній відомості працівників не міститься достатньої інформації, що зумовлює необхідність доповнення зазначеного документа додатковим стовпцем із кодами ознак доходів, що підлягають оподаткуванню. Це, своєю чергою, допоможе уникати помилок у здійсненні утримань податку.

Таким чином, важливий напрям удосконалення обліку витрат на оплату праці передбачає автоматизацію облікового процесу (а також контрольних, аналітичних процедур), що сприятиме зменшенню кількості помилок у ході обробки інформації, скоротить час на виконання цих процедур, скоротить кількість ручних операцій. Дієвий засіб покращення обліку – здійснення внутрішнього аудиту розрахунків із виплат працівникам підприємства. Удосконалення аналітичного обліку, організації відповідного документообігу щодо виплат працівникам на ДП «Чортківське лісове господарство» передбачає застосування Програми «1С: Підприємство 8 «Зарплата і управління персоналом для України», що допомагає здійснювати облікову, управлінську та кадрову діяльність, документувати виплати працівникам, проводити розробку та застосування кращих схем фінансової мотивації працівників, застосовуючи різні показники ефективності діяльності працівників, підприємства в цілому.

Отже, дієвий і правильний облік витрат на оплату праці на сучасному етапі розвитку України повинен стати не тільки засобом дотримання вимог чинних нормативно-правових актів, а й джерелом надійної інформації для

подальшого управління та контролю витратами підприємства на оплату праці працівників. Відтак найголовніше із завдань обліку й аудиту розрахунків підприємства із заробітної плати – знаходження оптимального рівня таких витрат, який забезпечує прибутковість підприємства, і водночас достатній рівень мотивації працівників на підприємстві.

2.2 Облік витрат на соціальний захист працівників підприємства

Надзвичайно важливою у системі бухобліку є виконання положень соціального захисту працівників, зокрема що стосується реалізації зобов'язань за наданням працівникам соціального пакета, проведення платежів до недержавного пенсійного фонду [42, с. 113]. Провідні складові у системі соціального захисту працівників – соціальна допомога, соціальні послуги та соціальне страхування. Виплати соціального характеру передбачають пенсії, зарахування на медичне обслуговування, одноразову матеріальну у допомогу на навчання, різні види виплат по закінченню трудової діяльності. П(С)БО 26 «Виплати працівникам» стосується всіх видів виплат працівникам, відповідно до чинного законодавства, трудового контракту, колективного договору з підприємством.

Найважливіша особливість соціальних послуг, виплат, що вирізняє їх від заробітної плати, полягає у тому, що вони надаються працівникові, який працював чи працює на підприємстві, а заробітна плата виплачується працівникові за результати виконаної ним роботи. У зв'язку з цим, при одержанні працівником тих чи інших соціальних послуг йому не потрібно робити будь-які трудові внески у конкретний результат роботи. Понад те, соціальні послуги характеризуються тим, що вони спочатку надаються працівникам, а вже після цього підприємство очікує від працівників відповідної поведінки та віддачі. У той час як система заробітної плати сформована таким чином, що працівники спочатку виконують певні обсяги робіт, а потім вже вони одержують відповідну оплату за виконану роботу [44, с. 101].

Особливість соціальних послуг полягає також у тому, що їх одержують не тільки працівники, які працюють зараз на підприємстві. У разі створення спеціального пенсійного фонду як джерела пенсійних виплат, працівники одержують одержуватимуть пенсійні виплати з нього, навіть після виходу на пенсію. Крім того, соціальні виплати надаються також членам сім'ї працівників, зокрема їх дітям.

Згідно з П(С)БО 16 «Витрати» до соціальних витрат в Україні належать витрати на: оплату праці працівників, соціальне страхування, соціальне забезпечення, удосконалення умов та охорону праці, оздоровчі, побутові послуги, благодійництво тощо. За Ю. Скорняковою, обов'язкові соціальні витрати складають основна та додаткова заробітна плата, а також різні відрахування на здійснення соціальних заходів. До додаткових соціальних витрат належать: витрати на оплату оздоровчих путівок співробітникам, членам їхніх сімей, додаткове пенсійне страхування, надання матеріальної допомоги працівникам, медичне страхування, витрати на навчання дітей працівників, витрати на утримання різноманітних об'єктів соціальної інфраструктури і т.ін. [36, с. 52].

Таким чином, система бухгалтерського обліку підприємства зазнає постійних доповнень новими елементами, до яких зокрема відносять соціальні витрати, що становлять види витрат, пов'язаних із розрахунками з працівниками, витрати на забезпечення додаткових соціальних гарантій [45, с. 227]. Виходячи з цього, з метою формування достовірної облікової інформації, і зокрема у частині соціального захисту працівників необхідним є забезпечення:

- виокремлення тих видів особистого страхування, що є актуальними для конкретного підприємства, і які слугуватимуть необхідним базисом для їхнього облікового відображення;

- первинного обліку укладених контрактів особистого страхування працівників, що дозволить здійснювати ефективніший контроль за дотриманням підприємством соціальних норм;

- належного формування складу аналітичних рахунків підприємства в частині загальнообов'язкового страхування (до прикладу, медичного, пенсійного тощо) та особистого страхування працівників, оскільки необхідність в організації аналітичного обліку зумовлюється складною структурою соціального страхування працівників, котрою визначається порядок їхнього облікового відображення;

- облікового відображення нарахувань, оплати загальнообов'язкового соціального страхування працівників, що надає можливість визначити величину витрат підприємства, які пов'язуються із соціальним захистом працівників;

- узагальнення відповідної інформації стосовно відображення заходів соціального захисту працівників у звітних документах підприємства з метою порівняння цих даних між звітними періодами, що своєю чергою, сприятиме прийняттю дієвих управлінських рішень [45, с. 227].

Матеріальна допомога систематичного характеру (нараховується всім працівникам постійно щорічно 1 раз на рік, до прикладу «оздоровчі», згідно з чинним законодавством належить до фонду оплати праці. У зв'язку з цим, для неї використовуються стандартні рахунки для обліку зарплати: кредит субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою», 949 «Інші витрати операційної діяльності», 93 «Витрати на збут», 92 «Адміністративні витрати», 91 «Загальновиробничі витрати», 23 «Виробництво». Бухгалтерський облік матеріальної допомоги на оздоровлення працівників у «ДП Чортківське лісове господарство» представлено у Додатку А.

Виплата матеріальної допомоги разового характеру не пов'язується зі збутовою, адміністративною, виробничою діяльністю (у зв'язку з виходом на пенсію, народженням дитини, розв'язанням соціально-побутових питань, на лікування працівників і членів їхньої сім'ї, на поховання, у зв'язку з одруженням тощо). Нарахування цієї матеріальної допомоги обліковується на субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності». Бухгалтерський облік

нецільової матеріальної допомоги (неоподатковуваної) працівників у «ДП Чортківське лісове господарство» представлено у Додатку Б.

Отже, за результатами вивчення облікових аспектів соціального захисту працівників «ДП Чортківське лісове господарство» можна констатувати наступне. З метою формування достовірної облікової інформації, що стосується соціального захисту працівників підприємства необхідно забезпечувати:

- чітке визначення основних складових системи соціального захисту;
- первинний облік контрактів соціального страхування, укладених працівниками;
- формування аналітичних рахунків за видами соціального страхування; визначення витрат, пов'язаних із соціальних захистом працівників;
- узагальнення всієї необхідної інформації у звітних документах підприємства, що надасть можливість суб'єкту господарювання ефективніше контролювати дотримання соціальних норм.

2.3 Відображення виплат працівникам у звітності підприємства: перспектива підвищення якості інформації

Пошуки оптимальних шляхів удосконалення облікового супроводу розрахунків з працівниками підприємства по заробітній платі та відображення відповідних виплат працівникам у звітній документації завжди залишатимуться актуальними, особливо з огляду на їхнє важливе соціальне значення. на підприємстві нарахування заробітної плати працівникам враховується як витрати, а відтак покращення системи обліку, якості відповідної інформації в цьому контексті – відіграє надзвичайно важливу роль в управлінні підприємством [43, с. 127].

Окрім того, надскладні умови господарювання підприємств, пов'язані з уведенням воєнного стану в Україні [34], вимагають дотримання на підприємстві безпеки для життя працівників. Здійснення трудової діяльності відбувається наразі в умовах воєнного часу, що зумовлюють вимушені перерви

в роботі працівників та їх перебування у безпечному місці під час повітряної тривоги. Однак, час вимушених перерв працівники мають відпрацьовувати у позаробочий час. До прикладу, працівники бухгалтерії, відклавши комп'ютерну програму, виконують свої трудові обов'язки (вдома, або на робочому місці).

З огляду на зумовлені воєнним станом форс-мажорні обставини, витрачений на перебування в безпечному місці час (коли триває повітряна тривога) працівники відпрацьовують не за власним бажанням, що має вважатися як понадурочний, тобто він має оплачуватися в подвійному розмірі, згідно з чинним законодавством.

Запровадження такого підходу забезпечує більш повно соціальну захищеність працівників, їх матеріальне стимулювання до ефективної праці, адже забезпечуватиме відшкодування працівникам витрат за користування Інтернетом, утримання гаджетів, необхідних для виконання службових обов'язків. Все це зумовлює внесення відповідних коригувань у Колективному договорі, Правилах трудового розпорядку, а також оформлення відповідного Наказу по підприємству і зазначенням порядку проведення розрахунків заробітної плати працівників у позаробочий час.

Реалізація зазначеного підходу до проведення у воєнний час розрахунків з працівниками по заробітній платі зумовлює доцільність складання відповідних довідок із точним вказанням необхідних для відпрацювання працівниками кількості годин. З огляду на потребу контролю за відпрацьованими працівниками годинами довідка також має надаватися системним адміністратором підприємства. Після цього на підставі одержаних даних бухгалтер нараховує заробітну плату працівникам. У відомості нарахування заробітної плати працівникам упродовж воєнного стану пропонується окремо виділяти інформацію про кількість відпрацьованих годин кожним працівником (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1

Відомість нарахування заробітної плати працівникам підприємства

ПІБ	По-сада	Робочі години		Відпрацьовані години			Разом	ПДФО	Військовий збір	ЄСВ	До перерахування на картку
		К-сть	Оп-лата	К-сть	Оп-лата	Ін-ші					
Самусь О.В.	Головний бухгалтер	86	12325	17	12325		24650	4437	369,75	5423	19843,3
Коваль У.Ю.	Бухгалтер	86	9426	10	7250		16676	3001,68	250,14	3668,72	13424,2
Шпак К.С.	Бухгалтер	86	9426	8	5800		15226	2740,68	228,39	3349,72	12256,9
.....											
Разом											

Примітка: побудовано самостійно

З метою найбільш оптимального відображення деталізованої інформації на рахунках аналітичного обліку доцільно виокремити відповідні субрахунки другого порядку, що надають можливість відобразити виплату заробітної плати за звичайною, а також подвійною ставками (див. рис. 2.2).

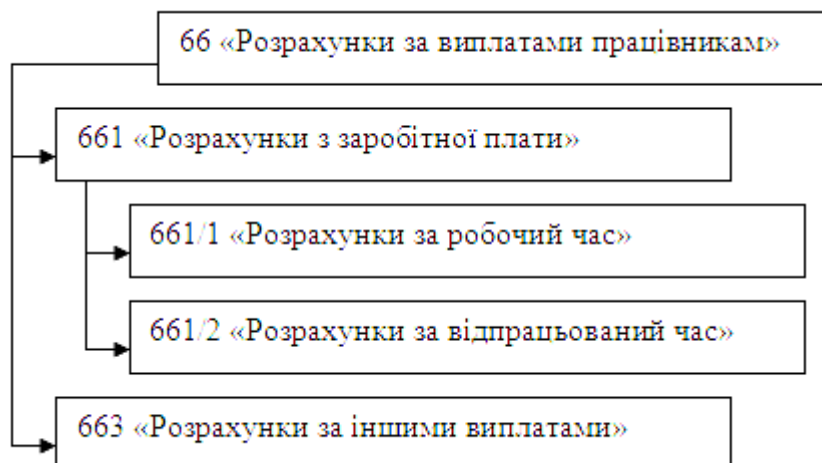


Рис. 2.2. Деталізація рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

Представлену на рис. 2.2. деталізацію рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» доцільно вбудувати у вигляді налаштування відповідного субконто у комп'ютерну програму 1С: Бухгалтерія.

Висновки до розділу 2

Аналіз сучасного стану обліку витрат на оплату праці засвідчив наступне: аналітичний облік витрат на оплату праці здійснюється за допомогою розрахунково-платіжної відомості, що має свої особливості заповнення, а також її альтернативи Книги обліку розрахунків по оплаті праці працівникам. На підставі даних цих двої документів складається Зведена відомість за розрахунками з працівниками. У роботі описується порядок документального оформлення операцій з необхідних розрахунків за виплатами співробітникам підприємства. Загалом, документальне оформлення необхідних операцій за розрахунками з виплат працівникам передбачає наявність великої кількості облікової документації. Автоматизація облікового процесу сприятиме зменшенню кількості помилок у ході обробки інформації, скоротить час на виконання цих процедур та кількість ручних операцій. Удосконалення аналітичного обліку виплат працівникам на досліджуваному підприємстві передбачає застосування Програми «1С: Підприємство 8 «Зарплата і управління персоналом для України».

Свою господарську діяльність «ДП Чортківське лісове господарство» провадить в умовах воєнного часу, що зумовлює влаштування вимушених перерв у роботі працівників під час повітряних тривог, коли працівники перебувають в укритті. Проте цей час кожен з працівників має відпрацьовувати в інший, неробочий час, а тому він має бути врахований як понадурочний, а отже оплачуватися згідно з чинним законодавством у подвійному розмірі. Реалізація представленого підходу до організації в воєнний час розрахунків з працівниками по заробітній платі передбачає продовж воєнного стану у відомості нарахування заробітної плати окремо виділяти інформацію стосовно

кількості відпрацьованого часу (годин, днів) кожним працівником. З метою відображення деталізованої інформації на рахунках аналітичного обліку доцільно виділити відповідні субрахунки другого порядку, що надасть можливість відобразити виплату заробітної плати за ставкою – звичайною, а також подвійною. У вигляді налаштування відповідного субконто таку деталізацію рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» необхідно вбудувати у комп'ютерну програму 1С: Бухгалтерія.

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИКА АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ

3.1 Аудит розрахунків з оплати праці як інструмент запобіганню порушень та збільшення витрат

Проведення аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві відіграє значну роль у системі контролю – внутрішнього та зовнішнього, що зумовлюється наступним. Облік праці та заробітної плати працівників вимагає заслуженої уваги та зосередженості, адже він пов'язаний з обробкою значної кількості первинної інформації, передбачає велику кількість однотипних операцій, проведення яких вимагає чимало часу.

Не зважаючи на те, що питання методології здійснення аудиту розрахунків з оплати праці працівників розглядаються у працях багато авторів, вчених [5, 6, 16, 29, 30], однак нині поки ще не вироблено єдиної прийнятої дефініції аудиту розрахунків з оплати праці, а також методику його реалізації на сучасних підприємствах.

Аудит розрахунків з оплати праці, як слушно зауважує Ю. Подмешальська, – це відповідальне і трудомістке завдання, у якому поєднані елементи аудиту на відповідність і фінансового аудиту, що зумовлюється потребою у дотриманні чинного податкового і трудового законодавства під час формування фінансової інформації про різні виплати працівникам підприємств, зокрема розрахунки з оплати праці [30, с. 104]. Так, основні завдання аудиту виплат працівникам на ДП «Чортківське лісове господарство» полягають у: дотриманні чинної законодавчо-нормативної бази із питань виплат (П(С)БО, КЗпП); забезпеченні ефективності внутрішнього контролю витрат на оплату праці на підприємстві; виконання правильних розрахунків виробітку працівникам за виконану роботу та надані послуги, а також їхнє правильне відображення в обліковій документації; забезпечення належної обґрунтованості виплат заробітної плати працівникам за трудовими

угодами та достовірності відображення в обліковій документації; додержання встановленого порядку щодо віднесення витрат на оплату праці, а також собівартість продукції; правильності у визначенні розміру сукупного доходу, який оподатковується; здійснення відповідних утримань, нарахувань; забезпечення своєчасності у перерахуваннях до держбюджету утриманих сум обов'язкових платежів і податків; додержання встановленого порядку щодо депонування заробітної плати, а також своєчасного перерахування депонованих сум по закінченню строку позовної давності; проведення резервування коштів підприємства для оплати відпусток працівникам.

У контексті виконання завдань дослідження пропонується модель аудиту виплат працівникам ДП «Чортківське лісове господарство» (рис. 3.1), що включає джерела й об'єкти інформації, методичні прийоми здійснення процесу контролю та порядок узагальнення результатів проведеного аудиту.

<i>Об'єкти аудиту</i>			
Відповідність трудовому законодавству	Системи оплати праці	Первинна документація щодо обліку праці та зарплати	Звітність за фондами та статистична звітність
<i>Джерела інформації</i>			
Нормативно-законодавча інформація щодо праці та заробітної плати	Первинна документація щодо праці та заробітної плати, правильне її складання	Облікова політика та правила внутрішнього розпорядку	Регістри бухгалтерського обліку та звітність
<i>Методичні прийоми аудиту</i>			
Дослідження, спостереження, перерахунок, перегляд, оцінка фактичної наявності, зіставлення	Прийоми порівняльного аналізу	Інформаційне моделювання	Дослідження документів
<i>Методичні прийоми узагальнення та реалізації результатів аудиту</i>			
Відомість порушень, аналітичні таблиці, розрахунки	Аналіз угруповання результатів аудиту	Юридичне обґрунтування виявлених недоліків	Витручення оригіналів документів
Системне викладення недоліків у документах проведення аудиту		Контроль за виконанням прийнятих рішень	

Рис. 3.1. Модель аудиту з проведення розрахунків оплати праці

Примітка: складено на основі [8]

Проведення аудиту розрахунків з оплати праці передбачає необхідність складання загального плану цієї перевірки, що надає можливість приділити належну увагу вагомим напрямам аудиту і сприяє ефективнішому розподілу аудиторської роботи. Обсяг роботи аудиторів напряму залежить від знання діяльності клієнта, складності аудиту, аудиторського досвіду, розмірів економічного суб'єкта. Під час визначення мети перевірки правильності нарахування виплат працівникам аудитор має провести обговорення з клієнтом характеру, обсягу й умов роботи.

План проведення аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці та інших виплат працівникам має відзначатися детальністю, адже по суті слугує інструкцією для розроблення програми аудиту. Зміст і точна форма аудиту залежать від розмірів підприємства, складності проведення аудиторської перевірки, від конкретних технологій і методик, що використовуються аудитором, що зображено у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1.

Типовий план аудиту розрахунків виплат працівникам

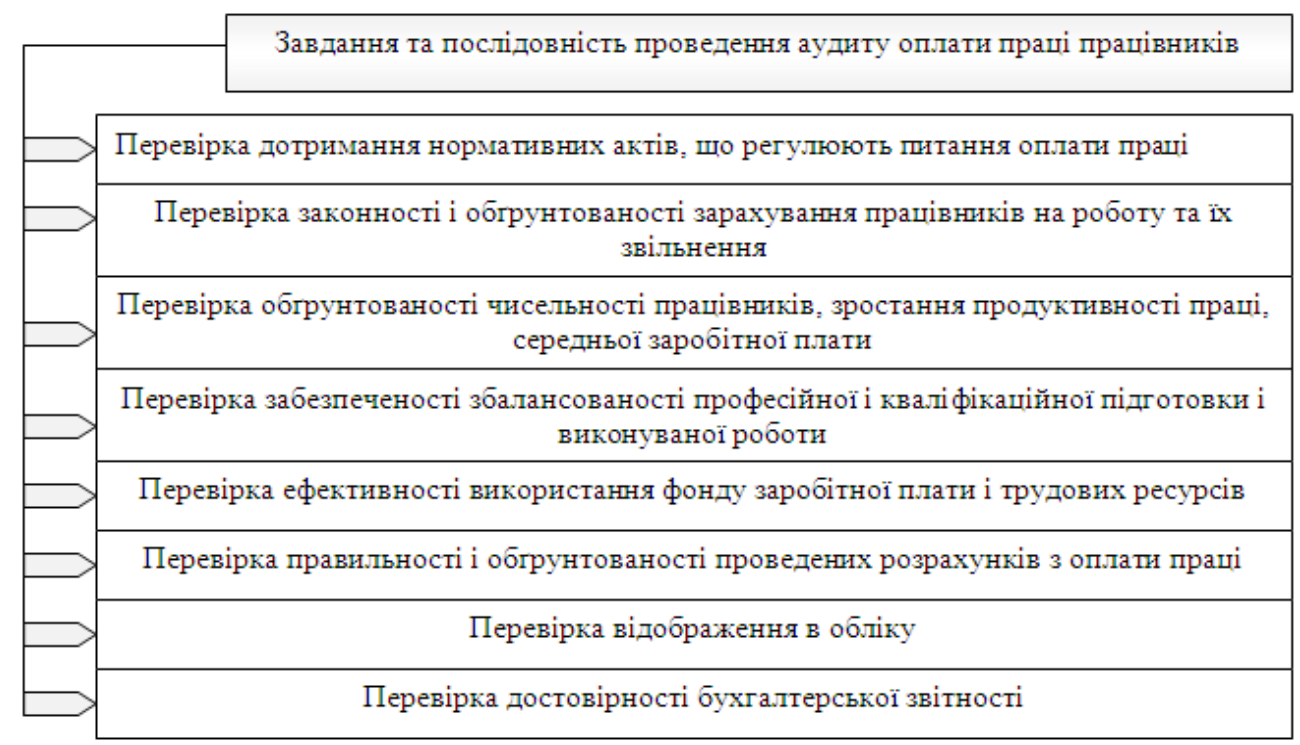
Етапи	Період використання	Мета	Методи
Підготовчий	початок аудиту, плануванн, впродовж перевірки, корегування планової документації	Для осмисленості системи трудових відносин між підприємством-клієнтом; визначення неправильно зазначених фактів у звіті; виявлення потенціальних ділянок, що відзначаються підвищеним ризиком	Методи, що пов'язуються з проведенням розрахунків, що допускають застосування загальних знань в галузі бухгалтерії, разом із належним розумінням системи обліку та контролю клієнтів
Детальна перевірка	У ході проведення незалежних тестів по суті (оборотів, сальдо рахунків 81, 66, 65, 47)	Одержання аудиторських доказів, що сприяють забезпеченню необхідного рівня впевненості в дієвості системи бухгалтерії і контролю розрахунків на внутрішньому півні за виплатами працівникам, на основі яких аудитор зробить відповідний висновок про зниження аудиторських ризиків	Методи зіставлення показників клієнту у цілому з розрахованим аудитором, метод балансової зв'язки та процентні методи: шляхом порівняння їх з іншими навними показниками

Продовження табл.3.1

Заключний	При виконанні аналізу виявлених відхилень, під час аналізу ефективності, підготовки аудиторського заключення	Підтвердження висновків, зроблених на етапі детальної перевірки за результатами процедур аудиту по суті; виявлення показників ефективності застосування наявних на підприємстві трудових ресурсів	Проведення логічного аналізу й оцінки отриманої аудитором інформації, що підтверджує висновки, що були зроблені попередньо, або ж визначити ділянки проведення додаткової аудиторської процедури
-----------	--	---	--

Примітка: складено на основі [16]

Під час здійснення аудиторської перевірки слід ознайомитися з обліковою політикою клієнта, виявити, чи відповідає вона стандартам бухгалтерського та звітності, а також вимогам чинних нормативно-правових актів, проаналізувати систему внутрішнього контролю, певні окремі напрями діяльності клієнта [16, с. 317]. Методика аудиту оплати праці працівників схематично зображена на рис. 3.2.

**Рис. 3.2. Методика аудиту оплати праці**

Джерело: побудовано автором на основі [16]

Контрольні дії, що здійснюються у процесі виконання завдань, надають можливість особам, які провадять внутрішній контроль зробити висновок про те, наскільки достовірними є дані первинного обліку виробництва на підприємстві за обраний для перевірки період. У ході контролю особлива увага має бути приділена законодавчим документам, за допомогою яких здійснюється регулювання трудових відносин з працівниками, а також порядок здійснення нарахувань і виплат заробітної плати на підприємстві. Необхідний належний розподіл ділянки обліку оплати праці працівникам підприємства: облік особового складу, облік застосування робочого часу, облік заробітної плати та виробітку благ, облік виконання норм виробітку, розрахунки з працівниками з оплати праці тощо. Тобто, аудитор має здійснити перевірку порядку дотримання чинних нормативно-правових актів щодо організації реалізації бухобліку на ДП «Чортківське лісове господарство»; достовірність відображення необхідної інформації у первинній документації та формах звітності про чисельність працівників; правильне чи неправильне визначення обсягів виконаних робіт; виявити наявність в облікових документах осіб, які не виконували робіт; достовірність відображення в облікових документах виконання робіт; на скільки дані аналітичного обліку з оплати праці працівників відповідають показникам синтетичного обліку з рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» Головної книги; виконання законності надбавок і доплат до основної заробітної плати; правильність підрахунків підсумків у первинній документації, фінансовій звітності та регістрах бухгалтерського обліку; чи відповідають дані відомостей на виплату заробітної плати працівникам їхнім тарифікаційним спискам; відсутність/наявність у відомостях необумовлених виправлень бухгалтера та керівника [29].

Проведення аудиту передбачає використання різних методів і методичних прийомів, що розглядаються схематично на рис. 3.3.

Отже, під час проведення аудиту на ДП «Чортківське лісове господарство» здійснюється перевірка розрахункових і платіжних відомостей,

особових рахунків працівників, а також первинна документація (наряди, таблиці і т.ін.), що застосовуються для нарахування заробітної плати працівникам.



Рис. 3.3. Здійснення аналізу витрат на оплату праці в напрямку виявлення тенденцій їх складу, динаміки та оптимізації

Джерело: побудовано автором на основі [6]

Важливо зосередити належну увагу на правильності заповнення цієї документації, їх відповідності чинним законам. Нині за умов ринкових відносин підприємство може використовувати різні матеріальної винагороди та форми оплати праці працівникам. Відтак аудитор з'ясовує, яка з існуючих систем оплати праці використовується на конкретному підприємстві, і обирає відповідний спосіб перевірки. На основі застосування методу арифметичного контролю аудитор встановлює помилки в підрахунках у розрахункових відомостях, або первинній документації.

Увагу аудитора привертає правильність оформлення, нарахування таких видів виплат працівникам: виплати стимулюювального характеру (винагороди та премії); виплати за невідпрацьований час (тимчасової непрацездатності, оплата додаткових і чергових відпусток тощо); виплати, що мають компенсуючий характер (доплати та надбавки за понадурочні роботи, виконання службових обов'язків у нічний час); оплата браку, простоїв. При цьому, аудитором має враховуватися те, що нарахування премій затверджується наказом керівника та зумовлюється в контракті, колективному договорі.

Увага має приділятися перевірці правильності виплат за договором підряду, іншими договорами, що мають цивільно-правовий характер. Під час дослідження правильності розрахунку середнього заробітку, необхідно обов'язково враховувати, що в цю суму мають включатися всі види оплат працівникам, окрім оплати за роботу, що була виконана у святкові дні, понаднормово, працівниками-сумісниками, за час, що фактично не був відпрацьований, премії, що не входять у фонд оплати праці, інші виплати тимчасового характеру. Аудиторському вивченню також підлягає повнота та своєчасність утримань з нарахованої заробітної плати працівників. Уваги також заслуговує перевірка правильності обчислення ВЗ і ПДФО. У процесі перевірки проводиться арифметичний контроль сум утриманого податку. Аудитор має підтвердити законність використання пільг, що передбачаються чинним законодавством; аудитор встановлює випадки часткових утримань / неутримань прибуткового податку з сум компенсаційних виплат, матеріальної допомоги і подарунків. На основі даних договорів страхування, укладених із страховими фірмами, особистих рахунків працівників і платіжних доручень проводиться визначення фактів перерахувань грошових коштів з рахунків підприємства за договорами добровільного страхування на користь працівника.

Здійснюється оподаткування сум страхового відшкодування під час їх виплати прибутковим податком. Утримання за виконавчими листами мають проводитися лише у разі їхньої наявності, особистої заяви працівників. Утримання за продані за позиками і в кредит товари, здійснюються на підставі договорів, доручень-зобов'язань. Далі здійснюється встановлення правильності кореспонденції рахунків, що вказана в облікових реєстрах, суми нарахованої заробітної плати працівникам, утримань із заробітної плати за обліковий період. Проводиться дослідження відповідності аналітичного обліку із заробітної плати синтетичному обліку за рахунком «Розрахунки з оплати праці». Здійснюється порівняння залишку, відображеного у балансі за рахунком на 1-ше число місяця, та даних розрахунково-платіжних відомостей, а сума заборгованості за розрахунковою відомістю порівнюється із сумами, що

зазначені у платіжній відомості, за якою здійснювалася виплата заробітної плати працівникам. З особливою прискіпливістю вивчаються нарахування заробітної плати сезонним (тимчасовим) працівникам. Також виявляється причина цих витрат та уточнюється, наявність випадків нарахування заробітної плати через підставну особу, на підставі надання підробних документів [39, с. 64].

Здійснення контролю за використанням коштів на виплату заробітної плати на ДП «Чортківське лісове господарство» відіграє важливе значення, під час здійснення якого слід відстежувати використання фонду заробітної плати, виявляти можливість економії грошових коштів, зокрема за рахунок зменшення трудомісткості, підвищення продуктивності праці. Таким чином, процес контролю за оплатою праці відзначається певною трудомісткістю, а тому потребує ретельності й уважності, оскільки виплати працівникам становлять у структурі витрат підприємства досить значну частку.

Допущення помилок у нарахуванні заробітної плати можуть автоматично призводити до значних порушень, що, своєю чергою, призводить до негативних наслідків, а відтак проблема нарахування заробітної плати, питання бухгалтерського статистичного обліку оплати праці працівникам посідають особливе місце у професійній діяльності бухгалтера. Нормативно-правова база, що регулює оплату праці в Україні відповідає європейським трудовим нормам, але державне регулювання оплати праці здійснюється не достатньо ефективно. Нині вимагає вдосконалення система нарахування заробітної плати працівникам, що дозволить значною мірою спростити методику проведення аудиту цих виплат. Удосконалення організаційних засад проведення аудиту виплат працівникам пов'язується із використанням стандартизованих підходів до певних дослідницьких методів. У процесі ринкових реформ у вітчизняній економіці досить часто зазнає змін нормативна база у питаннях оплати праці, тому аудитором мають постійно відслідковуватися ці зміни, вони мають враховуватися у процесі аудиторської перевірки. Запропонована в роботі модель аудиту операцій з виплат працівникам, процедура здійснення поточного

контролю обліку використання робочого часу на підприємстві, послідовність етапів проведення перевірки, що, своєю чергою, передбачає ґрунтовне вивчення правильності нарахування виплат, а також утримань з цих виплат.

Розроблення загального плану аудиторської перевірки розрахунків з виплат персоналу передбачає значну деталізованість.

3.2 Здійснення аналізу витрат на оплату праці в напрямку виявлення тенденцій їх складу, динаміки та оптимізації

До виплат працівникам належать виплати, що становлять: 1) фонд основної заробітної плати – винагороди у грошовій формі за виконані роботи згідно зі встановленими нормами праці; 2) фонд додаткової заробітної плати – винагороди у грошовій формі за працю понад установлені законодавством норми, за шкідливі умови праці, винахідливість, особливі трудові успіхи й ін.; 3) інші компенсаційні та заохочувальні виплати тощо.

Аналіз витрат на оплату праці в напрямку виявлення тенденцій їх складу, динаміки та оптимізації передбачає наступну послідовність дій (див. рис. 3.4).

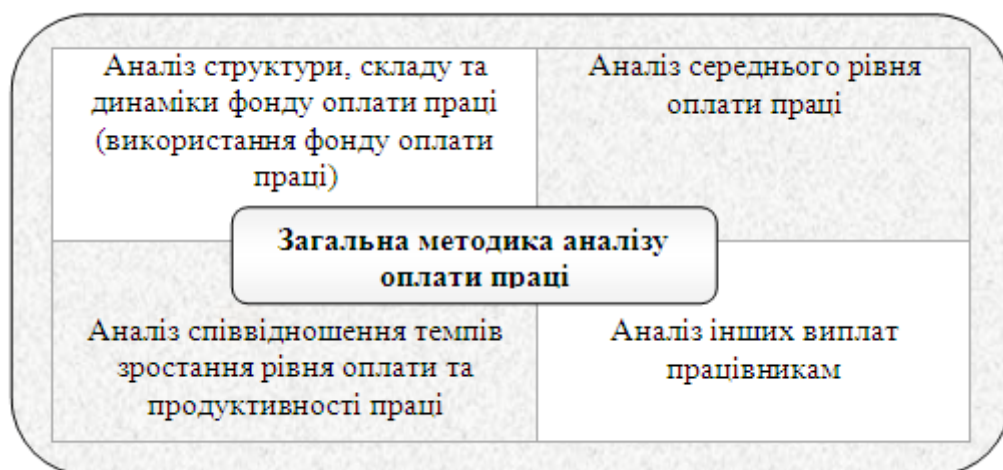


Рис. 3.4. Загальний опис методики аналізу виплат працівникам

Джерело: побудовано автором на основі [3]

Оцінка структури, фонду, складу та динаміки оплати праці на підприємстві передбачає розрахунки абсолютного та відносного відхилення у фактичній величині фонду оплати праці від запланованої, а також порівняння місячного, денного та годинного, фонду оплати праці. Це надає можливість виявити можливі перевитрати фонду заробітної плати у цілому по співробітниках, а також у розрізі окремо взятих категорій. Таким чином, аналіз використання фонду заробітної плати розпочинається із розрахунку абсолютного та відносного відхилення його фактичної величини. Під час визначення абсолютного відхилення визначається порівняння фактично використаних грошових коштів на оплату праці працівників в обліковому періоді з базовою величиною фонду заробітної плати по підприємству у цілому, окремих виробничих підрозділах, за категоріями працівників (спеціаліст, керівник, робітник). Проте необхідно розуміти, що показники абсолютного відхилення самі по собі не пояснюють характер використання фонду зарплати, адже вони не враховують змін в обсягах виробництва благ. Відносне відхилення розраховується як різниця між фактично нарахованою у звітному періоді сумою зарплати і його базовою величиною, що скоригована на коефіцієнт реалізації плану з виробництва продукції. Слід при цьому мати на увазі, що коригуванню піддається лише змінна частина фонду заробітної плати, що змінюється пропорційно обсягам виробництва товарів і послуг [36, с. 54].

У табл. 3.2. представлено розрахунки абсолютних і відносних відхилень фонду оплати праці на ДП «Чортківське лісове господарство» за 2023 рік, із застосуванням показників фінансової звітності підприємства.

Необхідно розуміти, що перевитрати фонду оплати праці не будуть приводити до зростання собівартості продукції у випадках, коли відсоток перевиконання плану з випуску продукції вищий, ніж відсоток перевищення планового фонду заробітної плати, заробітна плата працівників на 1 грн. виробленої продукції у порівнянні з плановим рівнем знижується [44, с. 170].

Таблиця 3.2.

Динаміка та структура фонду оплати праці підприємства за 2023 р.

Показники	2022		2023		Абсолютне відхилення, +/-	Відносне відхилення, %
	Сума, тис. грн	Питома вага, %	Сума, тис. грн	Питома вага, %		
1. Основна заробітна плата	12391,9	86,53	14941,2	66,89	2549,3	20,57
2. Додаткова заробітна плата:	1929,04	13,47	7395,8	33,11	5466,76	28,4
2.1. надбавки, доплати до посадових окладів, тарифних ставок	706,03	4,93	4809,2	21,53	4103,17	58,17
2.2. премії, винагороди системного характеру	-	-	661,2	2,96	661,2	-
2.3. оплата працівникам за невідпрацьований робочий час	1223,01	8,54	1925,4	8,62	702,39	57,43

Примітка: розраховано на основі фінансової звітності ДП «Чортківське лісове господарство» за 2022 та 2023 рр [8]

Здійснення аналізу середнього рівня оплати праці працівників підприємства передбачає оцінку середньоденної, середньомісячної та середньорічної оплати праці працівників різних категорій, а також виконання факторного аналізу впливу чисельності працівників та їх середньої заробітної плати на фонд оплати праці підприємства у цілому. Наступний етап аналізу витрат підприємства на оплату праці передбачає проведення оцінки співвідношення темпів зростання рівня оплати та рівня продуктивності праці співробітників. Оцінка ефективності виплат працівникам проводиться з використанням таких фінансових показників, як зарплатовіддача, що вказує, який обсяг випущеної в продукції припадає на 1 грн. фонду оплати праці працівників підприємства:

$$Зв = ОВП/ФОП, \quad (3.1)$$

де *ОВП* – це обсяг виробленої продукції підприємства за певний період, а *ФОП* – фонд оплати праці підприємства за цей період.

$K_{закф}$ – коефіцієнт закріплення фонду оплати праці, що показує величину фонду оплати праці, що припадає на 1 гривню собівартості реалізованої продукції, або чистого доходу. Для підприємства позитивним вважається зменшення $K_{закф}$ у порівнянні з попередніми періодами:

$$K_{закф} = \text{ФОП}/\text{ЧД}, \text{ або } K_{закф} = \text{ФОП}/\text{СВ}, \quad (3.2)$$

де СВ – це собівартість реалізованої продукції, а ЧД – чистий дохід підприємства.

P – показник рентабельності витрат на оплату праці є означає, скільки прибутку становить 1 гривня витрат на оплату праці:

$$P = \text{Пр}/\text{ФОП} \times 100\%, \quad (3.3)$$

де Пр – прибуток підприємства.

Необхідно, окрім того, розрахувати наступні показники: ЧЗпр – показник частки заборгованості з оплати праці працівникам у загальній величині джерел фінансування. Збільшення у динаміці цього показника – негативний показник, оскільки це засвідчує зростання боргової залежності підприємства:

$$\text{ЧЗпр} = (\text{Заб пр})/K, \quad (3.4)$$

де K – загальна величина капіталу підприємства, Заб пр – показник поточної заборгованості підприємства за розрахунками з оплати праці. Чз пр поз – означає частку заборгованості з оплати праці у сумі позикових джерел фінансування на підприємстві. Зростання цієї величини – негативне явище для підприємства:

$$\text{ЧЗ пр поз} = (\text{Заб пр})/\text{ПК}, \quad (3.5)$$

де ПК позначає позиковий капітал підприємства.

На основі опрацювання показників фінансової звітності ДП «Чортківське лісове господарство» у табл. 3.4. представлено обчислення показників ефективності виплат працівникам.

Аналіз обчислених показників засвідчив зменшення зарплатовіддачі впродовж аналізованого періоду, що зумовлюється коливаннями у фонді оплати праці, якщо одночасно зменшується обсяг виконаних працівниками робіт за 2023 р.

Таблиця 3.4

Обчислення показників ефективності виплат працівникам

№	<i>Вихідні дані</i>	2022	2023	
1	Обсяг виготовлених злаг за період (ОВП)	47618	55806	
2	Фонд оплати праці (ФОП)	14321	22337	
3	Чистий дохід (ЧД)	47618	55806	
4	Прибуток підприємства (Пр)	2063	2025	
5	Поточна заборгованість підприємства за розрахунками з оплати праці (Заб пр)	869	2169	
6	Позиковий капітал (ПК)	6014	10747	
7	Загальна величина капіталу підприємства (К)	5985	6363	
Розрахунки				
№	<i>Показники ефективності виплат працівникам</i>	2022	2023	<i>Абсолютне відхилення (+, -)</i>
1	Зарплатовіддача (Зв = ОВП/ФОП)	3,3	2,5	-0,8
2	Коефіцієнт закріплення фонду оплати праці (Кзакф = ФОП/ЧД)	0,3	0,4	+0,1
3	$P = \text{Пр}/\text{ФОП} \times 100\%$	14,4	9,06	-5,34
4	$\text{ЧЗпр} = (\text{Заб пр})/\text{К}$	0,15	0,34	+0,19
5	$\text{ЧЗ пр поз} = (\text{Заб пр})/\text{ПК}$	0,14	0,2	+0,06

Примітка: розраховано на основі фінансової звітності ДП «Чортківське лісове господарство» за 2022 та 2023 рр [8]

На кінець 2023 року цей показник становить 2,5, що означає наступне: на 1 грн. заробітної плати припадає 2,5 грн. обсягу виробництва, а це у порівнянні з початком 2023 року – менше, а отже простежується негативна тенденція, тобто до спаду. У результаті проведеного розрахунку, коефіцієнт закріплення фонду оплати праці на ДП «Чортківське лісове господарство» на кінець 2023 року у порівнянні з початком 2023 зріс, проте не суттєво. Зменшення цього показника є позитивним явищем для підприємства, а відтак підприємство намагатиметься його нормалізувати. У 2023 році спостерігалось суттєве зменшення показника рентабельності витрат на оплату праці працівників, порівняно з 2022 роком, а це негативно для підприємства. Покращення цього коефіцієнта потребує збільшення обсягів виробленої продукції, але без підвищення трудовитрат. Це означає, що необхідно постійно вдосконалювати показники економічної діяльності підприємства, шукаючи можливість покращення праці співробітників, виготовляти якісніші товари і при цьому зменшувати затрати праці.

Зростання показника заборгованості з оплати праці працівників ДП «Чортківське лісове господарство» пов'язано зі зростанням обсягів діяльності підприємства, а також у звітному році спостерігалось сповільнення оборотності активів. Підприємство у поточному році планує повністю погасити цю заборгованість і стабілізувати цей показник.

У 2023 році спостерігалось зростання частки заборгованості з оплати праці в сумі позикових джерел на 0,06, порівняно з 2022 роком. Це означає несуттєве зростання показника використання позикових коштів підприємством, що може спровокувати в наступному періоді загрозу різкого скорочення джерел фінансування.

Зростання частки позикових коштів поглибило проблему фінансової нестійкості ДП «Чортківське лісове господарство», підвищивши ступінь фінансових ризиків цього підприємства. Залучення позикових коштів підприємством сприяє збільшенню фінансових витрат на суму відсотків, які пов'язані із застосуванням кредитних ресурсів, що, своєю чергою, вимагає від збільшення підприємством обсягів продаж продукції. З вагомою часткою позикового капіталу підприємство володіє меншою можливістю для маневру в разі певних непередбачуваних обставин (падіння попиту на вирблену продукцію, суттєві зміни відсоткових ставок, сезонні коливання, зростання витрат.

Покращення цього показника передбачає залучення позикового капіталу під меншу відсоткову ставку, ніж рентабельність підприємства, що надасть можливість розширити підприємству масштаби своєї діяльності, а також підвищити прибутковість власного капіталу. У табл. 3.5 представлено обчислення структури та складу виплат працівникам серед показників ДП «Чортківське лісове господарство» за 2023 р.

Поточна кредиторська заборгованість, як видно з таблиці 3.5., на кінець 2023 року порівняно з початком зросла на 4757 грн, що становить 79.4%. В 2023 році у порівнянні із попереднім 2022 роком спостерігалось зростання

заборгованості з розрахунків із оплати праці працівникам на 1300 грн, що становить 149,6%.

Таблиця 3.5.

Обчислення структури та складу виплат працівникам за 2022-2023 рр.

Склад і структура виплат	2022р. (тис. грн)	2023р. (тис. грн)	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
Усього	5990	10747	4757	+79.4
Довгострокові зобов'язання	-			
Короткострокові зобов'язання				
Заборгованість перед постачальниками	786	499	-287	-36.5
Розрахунки з бюджетом	1047	1338	291	+27.8
Податок на прибуток	247		-247	-
Розрахунки зі страхування	628	648	20	+3.9
Розрахунки з оплати праці	869	2169	1300	+149.6
Одержані аванси	655	1742	1087	+165.9
Інші поточні зобов'язання	58	64	6	+10.3

Примітка: розраховано на основі фінансової звітності ДП «Чортківське лісове господарство» за 2022 та 2023 рр [8]

Заборгованість ДП «Чортківське лісове господарство» із заробітної платні у порівнянні з іншими заборгованостями – станом на 2023 рік найпроблемніша. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості підприємства з оплати праці (К кред заб) означає, у середньому скільки разів за аналізований період підприємство розраховувалося за наявними боргами з виплати заробітної плати працівникам. Збільшення цього показника засвідчує покращення платіжної дисципліни на підприємстві:

$$K_{\text{кред заб}} = \frac{ЧД}{Заб пр}, \text{ або } K_{\text{кред заб}} = \frac{СВ заб}{ПР}, \quad (3.6)$$

Якщо у 2022 році К кред заб становив 54,8, то 2023 року цей показник суттєво зменшився і становив 25,7, що засвідчує погіршення економічної ситуації на ДП «Чортківське лісове господарство», що означає недостатню ефективність управління, невиконання норм трудового, податкового законодавства під час першочергових розрахунків по заробітній платі тощо.

Динаміка змін коефіцієнта оборотності кредиторської заборгованості з оплати праці працівникам відображена на рис. 3.5.

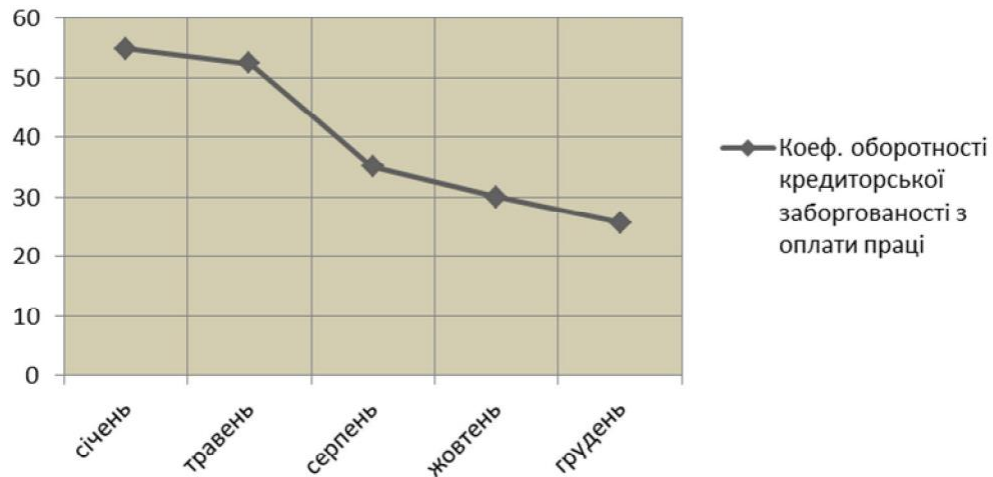


Рис. 3.5. Зміна в коефіцієнті оборотності кредиторської заборгованості з оплати праці працівникам

Примітка: складено на основі [8]

Щоб нормалізувати цей показник доцільно запропонувати посилити контрольні заходи за станом розрахунків з оплати праці працівників, а також нарощувати обсяги виробництва продукції, покращити застосування основних фондів ДП «Чортківське лісове господарство».

Середня тривалість обороту кредиторської заборгованості підприємства з оплати праці (Тр заб пр), є відображенням середнього періоду, через який підприємство здійснює повернення своїх боргів з оплати праці:

$$\text{Тр заб пр} = \frac{\text{Т}}{\text{К кред заб}}, \quad (3.7)$$

де Т – позначає тривалість періоду, який піддається аналізу.

Певний недолік проведеного аналізу розрахунків за виплатами працівникам на ДП «Чортківське лісове господарство» є те, що він здійснюється лише раз на рік. Для покращення методики аналізу розрахунків з оплати праці працівників на підприємстві ДП «Чортківське лісове господарство» доцільно проводити таких аналіз щомісячно, щоквартально. Також проведення аналізу буде більш інформативним та ґрунтовним, якщо аналізувати означені вище показники за підрозділами, цехами, окремими групами працівників, видами продукції, що виготовляється на підприємстві.

Висновки до розділу 3

Запропонована в роботі послідовність проведення контрольних процедур при здійсненні аудиторської перевірки включає такі операції: визначення наявності та встановлення відповідності чинним нормативно-правовим актам в Україні нормативних документів локального характеру; вивчення виробничої програми на предмет її обґрунтованості, вивчення фонду оплати праці на прогнозований обсяг розцінок посадових окладів, виконуваних робіт, оплати за контрактом, тарифних ставок; перевірка правильності проведення розрахунків з оплати праці працівникам у натуральній і грошовій формах, перевірка остаточних розрахунків за вироблену підприємством продукцію у кінці звітного періоду (року); перевірка дотримання встановленого порядку оподаткування, проведення утримань із заробітної плати; вивчення стану аналітичного та синтетичного обліку оплати праці, перевірка звітних матеріалів підприємства на предмет достовірності; оцінка правильності обліку, звітності про оплату праці, внутрішньогосподарського контролю за використанням фонду оплати праці та робочого часу на підприємстві.

Проведена оцінка ефективності виплат працівникам на ДП «Чортківське лісове господарство» надала можливість виявити наступне: на кінець 2023 року показник зарплатовіддачі скоротився, і становив 2,5 грн (на початок 2023 року цей показник становив 3,3 грн); спостерігалось зростання коефіцієнта закріплення фонду оплати праці – на 0,1 грн у 2023 році, порівняно з попереднім звітним періодом; показник рентабельності витрат на оплату праці зменшився у порівнянні з попереднім звітним періодом (у 2022 році – 14,4 грн, а у наступному році – 9,06 грн); спостерігалось зростання частки заборгованості з оплати праці у сумі позикових джерел фінансування підприємства на 0,2% у 2023 році, у порівнянні з цим показником 2022 року; суттєво зменшився коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості з оплати праці (25,7 на кінець 2023 року).

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У кваліфікаційній роботі обґрунтовано наукові, методологічні та практичні положення обліку, аналізу та аудиту витрат на оплату праці на підприємстві, а також розроблено практичні рекомендації щодо їх оптимізації. Здійснене дослідження надає можливість зробити такі висновки та пропозиції:

1. Розкрито поняття та класифікацію витрат на оплату праці для потреб обліку, аналізу та аудиту. Витрати на оплату праці, відповідно до П (С) БО 16 "Витрати" включає: заробітну плату за тарифами, окладами; заохочення та премії, оплата відпусток, компенсаційні виплати, інші витрати на оплату праці. Класифікація витрат на оплату праці працівників для потреб обліку, аналізу та аудиту включає низку таких ознак: система, форма, видові особливості, проміжки часу роботи, період, потреби аналізу, можливості для здійснення контролю, центр відповідальності, об'єкт калькуляції.

2. Вивчено основні засади державного регулювання системи оплати праці в Україні та їх вплив на формування витрат на оплату праці на підприємстві. Держава здійснює регулювання системи оплати праці за допомогою законодавства, податкової політики та тарифних угод та має сприяти врахуванню принципів справедливої, ефективної та стимулюючої оплати праці, у чому полягає головна мета цього регулювання в Україні. Мінімальна заробітна плата відіграє роль соціальної гарантії, яку надає держава. Державне регулювання оплати праці слугує надійним інструментарієм для забезпечення соціальної справедливості, а також економічної стабільності.

3. Проаналізовано сучасний стан та шляхи вдосконалення обліку витрат на оплату праці, що є значущим чинником зростання продуктивності праці на підприємстві. Удосконалення обліку оплати праці зумовлює потребу у створенні дієвої системи розрахунків, удосконаленні навної системи аналітичного обліку організації, що відіграє значну роль в акумуляції даних про кількість відпрацьованого та невідпрацьованого часу, виконання норм працівниками, структуру фонду оплати праці. Інформацію щодо витрат

організації на оплату праці слід формувати за такими статтями калькуляції: основна заробітна плата, додаткова, інші нарахування та виплати на користь працівників організації. Реалізація представленого підходу до організації в воєнний час розрахунків з працівниками по заробітній платі передбачає впродовж воєнного стану у відомості нарахування заробітної плати окремо виділяти інформацію стосовно кількості відпрацьованого часу (годин, днів) кожним працівником.

4. Розкрито питання обліку витрат на соціальний захист працівників підприємства, що включають: виокремлення тих видів особистого страхування, що актуальні для досліджуваного підприємства, і є оптимальним базисом для їхнього облікового відображення; первинний облік укладених контрактів особистого страхування працівників; належне формування складу аналітичних рахунків підприємства в частині загальнообов'язкового та особистого страхування працівників тощо. Підприємство має забезпечувати чітке визначення основних складових системи соціального захисту; первинний облік контрактів соціального страхування, укладених працівниками; формування аналітичних рахунків за видами соціального страхування; визначення витрат, пов'язаних із соціальним захистом працівників.

5. Визначено перспективи підвищення якості інформації щодо виплат працівникам, відображеної у звітності підприємства. З метою представлення деталізованої інформації щодо рахунків аналітичного обліку необхідним є виділення відповідних субрахунків другого порядку, що надасть можливість представити виплату працівникам заробітної плати за ставкою – звичайною, а також подвійною. У вигляді налаштування відповідного субконто таку деталізацію рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» необхідно вбудувати у комп'ютерну програму 1С: Бухгалтерія. Перевірка розрахунків з персоналом з оплати праці є однією з трудомістких ділянок аудиту, оскільки вимагає знання розрахункової методології нарахування заробітної плати та різних доплат та надбавок, спеціалізованих програмних продуктів та ретельного розгляду дотримання трудового, пенсійного, бухгалтерського та

податкового законодавства. Мета аудиту розрахунків з персоналом з оплати праці слід розглядати в широкому сенсі як вираження думки аудитора про достовірність даних бухгалтерського обліку оплати праці, розкриття інформації в бухгалтерській звітності, про ефективність системи внутрішнього контролю, стимулюючих заходів, кадрової політики особи, що аудується.

6. Досліджено аудит розрахунків з оплати праці як інструмент запобігання порушень та збільшення витрат. В умовах великої кількості однотипних операцій проведення суцільної перевірки виявляється недоцільним, тому одним із завдань етапу планування аудиту виступає обґрунтований та належний відбір елементів для виконання процедур по суті. Аудит розрахунків з оплати праці включає чимало операцій: визначення наявності та встановлення відповідності чинним нормативно-правовим актам в Україні нормативних документів локального характеру; вивчення виробничої програми на предмет її обґрунтованості й ін.

7. Здійснено аналіз витрат на оплату праці в напрямку виявлення тенденцій їх складу, динаміки та оптимізації, що засвідчив скорочення зарплатовіддачі, зростання коефіцієнта закріплення фонду оплати праці працівників та частки заборгованості з оплати праці у сумі позикових джерел фінансування підприємства, зменшення рентабельності витрат на оплату праці. Підвищенню ефективності господарської діяльності на ДП «Чортківське лісове господарство» при здійсненні виплат працівникам сприятиме щоквартальний, щомісячний аналіз зарплатовіддачі, рентабельність витрат на оплату праці й інші проаналізовані в роботі показники.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безверхий К. Виплати працівникам підприємства за МСФЗ. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 7. С. 34-41.
2. Безкоровайна Л. «Медична бухгалтерія»: Звіт про фінансові результати: заповнюємо разом. Бухгалтерський інтернет-портал «ibuhgalter.net». 09 лютого, 2024. URL: https://ibuhgalter.net/articles/1372#google_vignette (дата звернення: 10.10.2024)
3. Бондаренко Н. М., Бобирь О. І. Методичні підходи до аналізу витрат на оплату праці. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2022. Вип. 43. С. 19-45.
4. Бондарук О. Облік затрат на заробітну плату. 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. С. 14-18.
5. Борзих А. Л. Використання основних методів та прийомів аналізу розрахунків з оплати праці. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю : матеріали VII всеукр. наук.-пркт. інтернет-конф.*, 27 березня 2019 р. м. Вінниця, С. 64-66.
6. Вареник В. М., Друз'єва С. П. Удосконалення механізму проведення аудиту з оплати праці на підприємствах сфери послуг. *Східна Європа: Економіка, бізнес та управління*. 2018. Вип. 1 (12). С. 155-160.
7. Гамова О. В., Феофанов Л. К. Особливості обліку та удосконалення аудиту нарахування заробітної плати в бюджетній установі. *Економіка та держава*, 2019. №1. С. 104-113.
8. ДП «Чортківське лісове господарство». URL: https://web.archive.org/web/20170714091704/http://ternopillia.gov.ua/struktura_upravlinnia/DP_Chortkivske_lisove_hospodarstvo (дата звернення: 10.10.2024)
9. Дробязко С. І. Організація бухгалтерського обліку заробітної плати працівників підприємства. *Економіка та держава*, 2020. №1. С. 4-8.

10. Єлісеєва О. К., Кутова Н. Г. Аналіз та оцінка тенденцій заробітної плати в Україні. *Економічні науки*. 2021. С. 86-90.
11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України № z0893-99 від 30.11.1999. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 10.10.2024)
12. Книшенко І. Методологічні розбіжності у визначенні показників державних статистичних спостережень «фонд оплати праці» та «витрати на оплату праці». Вісник податкової служби України. 2004. № 16. <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/n0072697-04#Text> (дата звернення: 10.10.2024)
13. Кодекс законів про працю України: Закон від 10 груд. 1971 р. № 322-VIII. Відомості Верховної Ради України. 1997. Додаток до № 50. Ст. 375.
14. Конституція України : офіц. текст. Київ : КМ, 2013. 96 с.
15. Кравченко О., Бадай А. Роль державного регулювання оплати праці. *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*. 2023. № 4. С. 60-69.
16. Курганська М. Г. Аудит розрахунків з оплати праці: мета, завдання, сучасні шляхи вдосконалення. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 316-319.
17. Луняк І. В. Заробітна плата як найважливіший фактор реалізації інвестиційно-інноваційної моделі розвитку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. № 21. С. 21-24.
18. Макаренко А. П., Кацай К. О. Удосконалення аудиту нарахування заробітної плати на підприємстві. *Економіка та держава. Секція «Економічна наука»*. 2020. № 1. С. 40-45.
19. Максим'як А. Я. Особливості обліку розрахунків з оплати праці в умовах воєнного стану. Вісник студентського наукового товариства ДонНУ імені Василя Стуса. 2024. Вип. 1. С. 90-94.
20. Матюха М. М. Удосконалення організації обліку оплати праці на виробничих підприємствах. *Наук. журнал «Інтернаука»*. 2021. №15. С. 32-36.

21. Мельник Ю. М., Тодорова І. В. Облік прямих витрат на оплату праці. Проблеми ринку та розвитку регіонів України в XXI столітті: VII Міжнародна науково-практична інтернет-конференція (Одеса, 5-9 грудня 2016 р.). URL: <https://economics.net.ua/files/science/ipreed/2016/65.pdf> (дата звернення: 10.10.2024)

22. Мельничук М. О., Горбунова І. Є. Організаційна модель аудиту праці та її оплати. *Молодий вчений*. 2022. №6. С. 103-108.

23. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 (МСБО 19). Виплати працівникам. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text (дата звернення: 10.10.2024)

24. Моніторинг заборгованості заробітної плати. URL: <https://dsp.gov.ua/mzzp2023/> (дата звернення: 10.10.2024)

25. Назарова Г. В. Економіка праці : навчальний посібник. Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2019. 330 с.

26. Очеретько Л. М., Багрій К. О. Удосконалення обліку витрат на оплату праці. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 23. С. 67-72.

27. Ошурков С. Баланс підприємства (Форма №1). URL: <https://www.buhoblik.org.ua/uchet/buxgalterskaya-otchetnost/2120-balans-pidpriemstva.html> (дата звернення: 10.10.2024)

28. Ошурков С. Звіт про рух грошових коштів (Форма №3). URL: <https://www.buhoblik.org.ua/uchet/buxgalterskaya-otchetnost/2133-zvit-pro-rukh-groshovikh-koshtiv.html> (дата звернення: 10.10.2024)

29. Погорєлова Т. П., Корячко Д. С. Основні організаційно-методичні аспекти аудиту розрахунків з оплати праці в сільськогосподарських підприємствах. *Ефективна економіка*. 2017. № 1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1 &z=5394> (дата звернення: 10.10.2024)

30. Подмешальська Ю. В. Удосконалення обліку та аудит заробітної плати на підприємстві. *Економіка та держава*. 2020. №12. С. 100-108.

31. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : Наказ Міністерства

фінансів України від 28.10.2003 №601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text> (дата звернення: 10.10.2024)

32. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 10.10.2024)

33. Про оплату праці: Закон України від 24 березня 1995 р. № 08/95-ВР. Відомості Верховної Ради України. 1995. № 17. Ст. 121.

34. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану від 24 грудня 2023 р. № 2136-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text> (дата звернення: 10.10.2024)

35. Склярук І., Поліщук М. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці в сучасних умовах. *Економіка та суспільство*. 2023. № 47. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2130/2059> (дата звернення: 10.10.2024)

36. Скорнякова Ю. Б., Геращенко І. А. Формування ефективної системи оплати праці на підприємстві. Current trends in the development of science and practice. зб. наук. праць учасн. XVII International Science Conference. Ізраїль: 2021. С. 51-54.

37. Станішевська О. С. Унормування поняття «середовище праці» на шляху адаптації законодавства України та Європейського Союзу у сфері праці. *Актуальні питання удосконалення законодавства про працю та соціальний захист : тези доп. та наук. повідомл. учасників XIII Міжнар. наук.-практ. конф.* (м. Харків, 6 жовт. 2023 р.) / за ред. О. Г. Середи. Харків, 2023. С. 395-398.

38. Сукач О. О. Теоретичні аспекти класифікації витрат на оплату. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2013. Вип. 4. С. 144-151.

39. Ткаченко О. С. Аудит розрахунків з оплати праці на вітчизняних підприємствах. Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств: тези доповідей V Всеукраїнської науково-

практичної Інтернет-конференції 13-14 травня 2021 р. Дніпро : ННІЕ, 2021. С. 62-65.

40. Ткаченко О. С. Економічна сутність поняття «оплата праці» та підходи до її визначення. Наукові та прикладні аспекти удосконалення обліково-фінансового забезпечення підприємств в умовах нестійкої економіки (з нагоди 100-річчя з часу заснування Дніпровського державного аграрно-економічного університету) : колективна монографія / за заг. ред. І. П. Приходька, О. М. Губарик. Дніпро: «Пороги», 2021. С. 113-123.

41. Тлумачний словник бухгалтерських та суміжних економічних термінів із навчальної дисципліни «Бухгалтерський облік». Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова ; уклад. А. П. Косяк. Харків : ХНУМГ імені О. М. Бекетова, 2020. 71 с.

42. Уманська В. Г., Бутко Н. Б. Виплати працівникам підприємства: облік, оподаткування, контроль. *Економічний простір*. 2021. № 166. С. 110-114.

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

44. Чаплинець А. М. Облік, аналіз і контроль в управлінні суб'єктами економіки: тези доповідей VIII Міжнародної студентської наукової конференції. Львів: Національний університет «Львівська політехніка», 2022. С. 169-171.

45. Чепець О. Г., Кінебас І. Ю. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту розрахунків з оплати праці. *Бізнес Інформ*. 2019. № 7. С. 225-230.

46. Hoopes J. L., Merkley K. J., Pacelli J. et al. Audit person-nel salaries and audit quality. *Review of Accounting Studies*. 2018. Vol. 23. P. 1096–1136.

47. Shamki Dh. The Influence of The Performance Evalual-tion on Salary. *Finance, Accounting and Business Analy-sis*. 2019. Vol. 1. Iss. 1. P. 22–32.

Додаток А

**Бухгалтерський облік матеріальної допомоги на оздоровлення у «ДП
Чортківське лісове господарство»**

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн
1	нараховано зарплату	92	661	12000,00
2	нарахована відпускні	471	661	8000,00
3	Нараховано суму матеріальної допомоги на оздоровлення відповідно до колективного договору («оздоровчі»)	92	661	10000,00
4	нарахований ЄСВ на зарплату, відпускні та «оздоровчі» (= $(12000 + 8000 + 10000) \times 0,22$)	92	651	6600,00
5	утриманий ПДФО (= $12000 + 8000 + 10000 \times 0,18$)	661	641/ пдфо	5400,00
6	утриманий ВЗ (= $12000 + 8000 + 10000 \times 0,015$)	661	642	450,00
7	сплачений ЄСВ	651	311	6600,00
8	сплачений ПДФО	641/ пдфо	311	5400,00
9	сплачений ВЗ	642	311	450,00
10	Виплачена зарплата на картковий рахунок працівника у банку (= $12000 + 8000 + 10000 - 5400 - 450$)	661	311	24150,00
11	адміністративні витрати віднесено на фінансовий результат (= $12000 + 10000 + 6600$)	791	92	28600,00

Додаток Б

**Бухгалтерський облік нецільової матеріальної допомоги
(неоподатковуваної) у «ДП Чортківське лісове господарство»**

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн
1	нараховано зарплату	93	661	15000,00
2	нарахована нецільова матеріальна допомога у зв'язку з сімейними обставинами на підставі заяви працівника	949	661 (663)	3500,00
3	виплачена матеріальна допомога наступного дня після отримання заяви працівника	661 (663)	311	3500,00
4	нарахований ЄСВ ($= 15000 \times 0,22$)	93	651	3300,00
5	утриманий ПДФО ($= 15000 \times 0,18$)	661	641/ пдфо	2700,00
6	утриманий ВЗ ($= 15000 \times 0,015$)	661	642	225,00
7	сплачений ЄСВ	651	311	3300,00
8	сплачений ПДФО	641/ пдфо	311	2700,00
9	сплачений ВЗ	642	311	225,00
10	Виплачена зарплата на картковий рахунок працівника у банку ($= 15000 - 2700 - 225$)	661	311	12075,00
11	витрати на збут віднесено на фінансовий результат	791	93	15000,00
12	інші витрати віднесено на фінансовий результат операційної діяльності	791	949	3500,00