

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ВЕТЕРИНАРНОЇ МЕДИЦИНИ
ТА БІОТЕХНОЛОГІЙ ІМЕНІ С.З. ГЖИЦЬКОГО
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, ЕКОНОМІКИ ТА ПРАВА
КАФЕДРА ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь «Магістр»

на тему: **«ОРГАНІЗАЦІЙНІ ТА МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА
КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ В
ТОВАРИСТВІ З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ xxxxxxxx
ЛЬВІВСЬКОГО РАЙОНУ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ»**

Виконав: студент групи Оп-61

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва)

ШУЛАК ТАРАС ІГОРОВИЧ
(прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доцент ЖИДОВСЬКА Н.М.
(прізвище та ініціали)

ЛЬВІВ 2025

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ВЕТЕРИНАРНОЇ МЕДИЦИНИ
ТА БІОТЕХНОЛОГІЙ ІМЕНІ С.З. ГЖИЦЬКОГО
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, ЕКОНОМІКИ ТА ПРАВА
КАФЕДРА ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ

Освітній ступінь «Магістр»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(шифр спеціальності)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____
(підпис)
д.е.н., проф. Гнатишин Л.Б.
(звання, ступінь, прізвище та ініціали)
«18» березня 2025 року

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу студенту

ШУЛАКУ ТАРАСУ ІГОРОВИЧУ
(прізвище та ініціали)

1.Тема роботи: «ОРГАНІЗАЦІЙНІ ТА МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ В ТОВАРИСТВІ З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ xxxxxxxx ЛЬВІВСЬКОГО РАЙОНУ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ».

Керівник роботи: ЖИДОВСЬКА НАТАЛІЯ МИХАЙЛІВНА, к.е.н., доцент
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджена наказом по ЛНУВМБ від «14» березня 2025 року № 194-4

2.Термін здачі студентом кваліфікаційної роботи: 5 грудня 2025 р.

3.Вихідні дані для кваліфікаційної роботи: нормативно-правові та літературні джерела за темою роботи, дані аналітичного та синтетичного обліку, річна фінансова та статистична звітність за результатами діяльності сільськогосподарського підприємства, методичні рекомендації, наукові праці, періодичні видання, інтернет-ресурси.

4.Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань, які потрібно розробити)
ВСТУП

1. ТЕОРЕТИЧНІ, МЕТОДОЛОГІЧНІ ТА НОРМАТИВНІ ОСНОВИ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

1.1. Виплати працівникам: економічна сутність, види та форми

1.2. Облік виплат працівникам: проблемні питання теорії та практики використання ПСБО 26 та МСБО 19

1.3. Методологічна складова дослідження

2. ОСНОВНІ ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ Й КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Загальні відомості про підприємство, аналіз фінансово-господарської діяльності ТзОВ
xxxxxxx

2.2. Документальне забезпечення бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам

2.3. Система синтетичного й аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам

2.4. Соціальні платежі, пов'язані із розрахунками за виплатами працівникам та їх облік

2.5. Контроль праці та її оплати в ТзОВ xxxxxxxx

3. ОПТИМІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

3.1. Удосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам при спрощеному документообігу

3.2. Інноваційний облік розрахунків за виплатами працівникам в контексті сучасних умов господарювання

3.3. Покращення внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам в умовах автоматизації

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік графічного матеріалу: таблиці, схеми, рисунки

6. Дата видачі завдання «18» березня 2025 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі роботи. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки; підготовка картографічних матеріалів для кваліфікаційної роботи).	18.03.25- 23.05.25р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	26.05.25 – 21.07.25р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Написання економічної частини роботи; висновків і пропозицій з реалізації роботи; кінцеве редагування пояснювальної записки; оформлення кінцевого варіанту роботи та інших графічних матеріалів, які представляються до захисту в ЕК).	22.07.25 – 07.10.25р.
4.	Кінцеве оформлення кваліфікаційної роботи (здача пояснювальної записки керівнику роботи; виправлення його зауважень; здача роботи на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	08.10.25 – 05.11.25р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (проходження плагіату; написання доповіді й погодження її з керівником роботи; виправлення зауважень у графічній частині).	06.11.25– 08.12.25р.

Студент _____
(підпис)

Керівник роботи _____
(підпис)

ШУЛАК Т.І.
(прізвище та ініціали)

ЖИДОВСЬКА Н.М.
(прізвище та ініціали)

УДК: 631.162:631.11(477.83)

98 ст. текст. част., 29 рис., 20 табл., 41 літер. джерело.

«Організаційні та методичні аспекти обліку та контролю розрахунків за виплатами працівникам в товаристві з обмеженою відповідальністю xxxxxxxx Львівського району Львівської області».

Шулак Т.І. – Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку і оподаткування – Львів, ЛНУВМБ, 2025.

В першому розділі висвітлено теоретичні, методологічні та нормативні основи розрахунків за виплатами працівникам, зокрема охарактеризовано економічну сутність, види та форми виплат працівникам, вивчено проблемні питання теорії та практики з використанням ПСБО 26 та МСБО 19, представлено методичні підходи дослідження.

В другому розділі охарактеризовано основні практичні аспекти організації обліку й контролю розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві. Здійснено оцінку операційної діяльності підприємства, опрацьовано основні методичні підходи щодо документального забезпечення обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам. Оптимізовано облік соціальних платежів, пов'язаних із розрахунками за виплатами працівникам.

У третьому розділі окреслено шляхи оптимізації обліку та контролю розрахунків за виплатами працівникам, зокрема розроблено методично-організаційні положення щодо вдосконалення системи обліку розрахунків за виплатами працівникам при спрощеному документообігу на підприємстві. Підготовлено рекомендації щодо інноваційного обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам в сучасних умовах автоматизації.

АНОТАЦІЯ

У роботі визначено економічну сутність обліково-аналітичної категорії «розрахунки за виплатами працівникам». Упорядковано основоположні аспекти методики й організації бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам, враховуючи специфіку сільськогосподарської діяльності та вимоги податкового законодавства в частині доходів фізичних осіб. Охарактеризовано основні практичні аспекти організації обліку й контролю розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві та здійснено оцінку операційної діяльності досліджуваного підприємства. Оптимізовано облік соціальних платежів, пов'язаних із розрахунками за виплатами працівникам. Розроблено методично-організаційні положення щодо вдосконалення системи обліку розрахунків за виплатами працівникам при спрощеному документообігу на підприємстві. Підготовлено рекомендації щодо вдосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам за допомогою встановлення номенклатури аналітичних рахунків. Розроблено рекомендації щодо інноваційного обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам в сучасних умовах автоматизації.

Ключові слова: розрахунки за виплатами працівникам, доходи фізичних осіб, оплата праці, соціальні платежі, організація обліку, оцінка, автоматизація, контроль.

SUMMARY

The paper defines the economic essence of the accounting and analytical category “settlements for employee benefits” The fundamental aspects of the methodology and organization of accounting for settlements related to employee payments are systematized, taking into account the specifics of agricultural activities and the requirements of tax legislation regarding personal income. The main practical aspects of organizing the accounting and control of settlements for employee benefits at the enterprise are described, and an evaluation of the operational activities of the studied enterprise is provided. The accounting of social payments related to settlements for employee benefits has been optimized. Methodological and organizational provisions for improving the accounting system of settlements for employee payments under simplified document flow at the enterprise have been developed. Recommendations have been prepared to enhance the model of analytical accounting for settlements related to employee benefits by establishing a nomenclature of analytical accounts. Recommendations for innovative accounting and control of settlements for employee benefits in modern conditions of automation have been developed.

Keywords: settlements for employee benefits, personal income, wages, social payments, accounting organization, evaluation, automation, control.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	6
1. ТЕОРЕТИЧНІ, МЕТОДОЛОГІЧНІ ТА НОРМАТИВНІ ОСНОВИ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ.....	10
1.1. Виплати працівникам: економічна сутність, види та форми.....	10
1.2. Облік виплат працівникам: проблемні питання теорії та практики використання ПСБО 26 та МСБО 19.....	19
1.3. Методологічна складова дослідження	25
2. ОСНОВНІ ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ Й КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	28
2.1. Загальні відомості про підприємство, аналіз фінансово- господарської діяльності ТзОВ xxxxxxxx	28
2.2. Документальне забезпечення бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам	37
2.3. Система синтетичного й аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам.....	48
2.4. Соціальні платежі, пов'язані із розрахунками за виплатами працівникам та їх облік	58
2.5. Контроль праці та її оплати в ТзОВ xxxxxxxx	67
3. ОПТИМІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ.....	73
3.1. Удосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам при спрощеному документообігу.....	73
3.2. Інноваційний облік розрахунків за виплатами працівникам в контексті сучасних умов господарювання	81
3.3. Покращення внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам в умовах автоматизації	86
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	92
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	95

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Сучасне товарне виробництво базується на зайнятості працівників. Заробітна плата у ньому являє собою ціну товару – робочої сили працівника. У системі економічних відносин, що лежать в основі функціонування кожного підприємства, дохід працівників служить, з одного боку, для відтворення праці та накопичення капіталу, а з іншого – для стимулювання підвищення ефективності виробництва та конкурентоспроможності господарюючого суб'єкта. Тому організація обліку розрахунків з оплати праці є надзвичайно відповідальним завданням.

Організація обліку розрахунків із заробітної плати на підприємстві залежить від багатьох факторів: структури підприємства, кількості зайнятих працівників та їх якісного складу, способу роботи підприємства, форм та систем оплати праці, що використовуються, термінів виплати зарплати тощо.

На кожному підприємстві бухгалтерський облік заробітної плати має бути організований таким чином, щоб забезпечити своєчасну виплату заробітної плати працівникам та правильне її нарахування, максимально повно відобразити її у собівартості продукції (робіт, послуг) за кожним структурним підрозділом та стосовно підприємства в цілому, забезпечити правильне формування фонду оплати праці, розрахунків з бюджетом за податком на доходи фізичних осіб, а також нарахувати та перерахувати єдиний соціальний внесок.

Ефективна система розрахунків й методика обліку оплати праці має безпосередній вплив на ефективність діяльності підприємства в цілому, тому облік заробітної плати потребує вдосконалення, а тема дослідження є актуальною.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теорії і практики організації бухгалтерського обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам у сільськогосподарському підприємстві та надання практичних рекомендацій щодо їх вдосконалення в сучасних умовах.

Для досягнення мети дослідження в кваліфікаційній роботі було поставлено такі **завдання**:

- ✓ визначити економічну сутність обліково-аналітичної дефініції «розрахунки за виплатами працівникам» у контексті реформування національної системи оплати праці, а також бухгалтерські пріоритети у сфері соціального захисту сільськогосподарських працівників;

- ✓ впорядкувати основні аспекти методології та організації обліку розрахунків за виплатами працівникам, з врахуванням специфіки сільськогосподарської діяльності та вимог податкового законодавства щодо доходів фізичних осіб;

- ✓ охарактеризувати організаційну структуру та оцінити операційну діяльність досліджуваного суб'єкта господарювання;

- ✓ оптимізувати бухгалтерський облік соціальних платежів, котрі пов'язані з розрахунками за виплатами працівникам;

- ✓ дослідити організацію й методику контролю розрахунків за виплатами працівникам;

- ✓ розробити методичні та організаційні положення стосовно вдосконалення системи бухгалтерського обліку й контролю розрахунків за виплатами працівникам на досліджуваному підприємстві;

- ✓ вдосконалити практичні підходи стосовно автоматизації обліку та контролю розрахунків за виплатами працівникам в сучасних умовах господарювання.

Об'єктом дослідження виступає господарська діяльність ТзОВ xxxxxxxx Львівської області в частині бухгалтерського обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам підприємства.

Предметом дослідження виступає комплекс теоретичних основ, методики й практики бухгалтерського обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам в системі управління сільськогосподарським підприємством.

Методи дослідження. При написанні кваліфікаційної роботи використовувалися загальнонаукові пізнавальні методи: спостереження,

порівняння, реляційне вимірювання, індукція та дедукція, абстракція, аналізу та синтезу, узагальнення історичні та логічні методи (для вивчення сутності заробітної плати, структури заробітної плати та фондів оплати праці, організаційного механізму заробітної плати та основних елементів обліку розрахунків, що пов'язані з нею); спеціальні методи: метод економічного аналізу та економіко-математичні методи (для вивчення ефективності використання трудових ресурсів на досліджуваному підприємстві) тощо.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні документи, що регулюють порядок обліку розрахунків за виплатами працівникам та контролю заробітної плати працівників, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, матеріали науково-практичних конференцій, статистична звітна інформація, журнали та річні фінансові звіти досліджуваного підприємства.

Наукова новизна результатів дослідження полягає в ширшому теоретичному обґрунтуванні та вирішенні низки питань, що стосуються вдосконалення обліку та контролю розрахунків за виплатами працівникам у контексті автоматизованої форми бухгалтерського обліку, застосуванням національних та міжнародних положень (стандартів) бухгалтерського обліку на сільськогосподарському підприємстві.

У процесі наукового дослідження одержано наступні результати, які характеризуються науковою новизною:

1. доповнено науково-теоретичні положення щодо визначення сутності категорії бухгалтерського обліку «розрахунки за виплатами працівникам» та обґрунтовано нові методи побудови загального механізму організації оплати праці на досліджуваному товаристві;

2. удосконалено методологію обліку розрахунків за виплатами працівникам та витратами на оплату праці шляхом розробки пропозицій щодо встановлення ефективної облікової політики в частині бухгалтерського обліку заробітної плати;

3. запропоновано оптимізувати обіг документів та первинної документації з обліку розрахунків за виплатами працівникам та їх врегулювання на основі стандартизації первинної документації та адаптації документів до специфіки нарахування заробітної плати у сільському господарстві;

4. розроблено рекомендації щодо удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам шляхом виокремлення номенклатури аналітичних рахунків, підпорядкованих пріоритетам бухгалтерського обліку, що допомагатиме посиленню інформаційної, контрольної й управлінської функцій обліку.

Практичне значення отриманих результатів дослідження полягає в їхньому безпосередньому застосуванні в сільськогосподарських підприємствах для розробки організаційно-методологічних засад встановлення процедури нарахування заробітної плати та розрахунків за виплатами працівникам.

Структура кваліфікаційної роботи охоплює вступ, чотири розділи, висновки та пропозиції, список використаних джерел.

РОЗДІЛ І

ТЕОРЕТИЧНІ, МЕТОДОЛОГІЧНІ ТА НОРМАТИВНІ ОСНОВИ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

1.1. Виплати працівникам: економічна сутність, види та форми

Виплати працівникам становлять значну складову загальних витрат кожного підприємства. Як об'єкт бухгалтерського обліку, вони являють собою складний перелік платежів, що мають власні характеристики та відображаються в бухгалтерському обліку та звітності суб'єкта господарювання. Структура виплат працівникам та їх рівень мають величезне соціальне значення, суттєво впливаючи на поточні показники діяльності підприємства та його майбутню діяльність. Тому розуміння економічної сутності поняття виплат працівникам, їх видів та форм, структури та обліку є надзвичайно важливим, оскільки воно забезпечує основу для їх раціонального відображення у фінансовій звітності та на рахунках бухгалтерського обліку.

Оплата праці працівника будь-якого типу підприємства залежить від складності та умов виконуваної працівником роботи, його професійної та ділової кваліфікації, результатів його праці та господарської діяльності суб'єкта господарювання, регулюється податками та не обмежується максимальним розміром.

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про оплату праці», «заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу» [20].

Вдповідно до Конвенції Міжнародної організації праці «Про захист заробітної плати» № 95, термін «заробітна плата», незалежно від самої назви та методу розрахунку, означає будь-яку винагороду або заробіток, які можна виміряти в грошах та які встановлені договором або національним законодавством, і які роботодавець зобов'язаний виплатити працівнику за

письмовим або усним трудовим договором за виконану або виконувану роботу, або за надані послуги або ті послуги, що ще надаються.

Тому в національних та міжнародних нормативних документах сутність заробітної плати ототожнюється з поняттям винагороди. Однак заробітною платою також вважаються аванси та інші виплати, що здійснюються працівникам за майбутню роботу, що включаються до відповідних короткострокових виплат.

Характерні ознаки виплат працівникам нами представлено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Характерні ознаки виплат працівникам

Ознака	Характеристика ознаки
Час виникнення	З дати укладення трудового договору
Джерело виплат	Працедавець
За що здійснюються виплати	За майбутні, поточні та минулі послуги працівника працедавцю
Особа виплат	Працедавець або третя особа
Кінцева особа одержувач доходу за виплатами працівникам	Працівник та/або члени його сім'ї, інші утриманці
Періоди виплат	Поточні та майбутні
Порядок визначення нормативів виплат працівникам	Законами та внутрішньою практикою працедавця
Види виплат	Заробітна плата та додаткові блага
Форма виплат	Грошова, матеріальна, послуга, фінансові інструменти

У сучасних умовах трансформаційного періоду економічна концепція заробітної плати є багатогранною та може розглядатися з різних точок зору.

Економічне значення поняття «заробітна плата» згідно з різними інтерпретаційними підходами представлено на рисунку 1.1.

Заробітна плата, як складна економічна категорія, відображає взаємодію багатьох економічних процесів. Для працівників вона становить дохід, тому вони прагнуть максимізувати його, вимагаючи високого рівня винагороди.



Рис. 1.1. Підходи до поняття «заробітна плата» як економічної категорії

Водночас для роботодавців заробітна плата являє собою виробничі витрати, які вони прагнуть мінімізувати. Для держави вона є інструментом регулювання попиту та пропозиції на конкретний продукт з потенційною працездатністю.

Низький рівень зарплати не забезпечує матеріальної бази не лише для повноцінного відтворення працівників та їхніх сімей, а й для створення ринкових механізмів вирішення багатьох проблем, особливо соціальних. Підхід до заробітної плати необхідно змінити: її слід розглядати як інвестицію в розвиток людського потенціалу країни. Зв'язок між рівнем заробітної плати та здатністю створювати фінансові ресурси для вирішення головних соціальних проблем ілюструє рисунок 1.2.

Висока заробітна плата створює необхідні економічні умови для розвитку та зростання всіх суб'єктів господарювання, тому її високий рівень зрештою є вигідним для них.

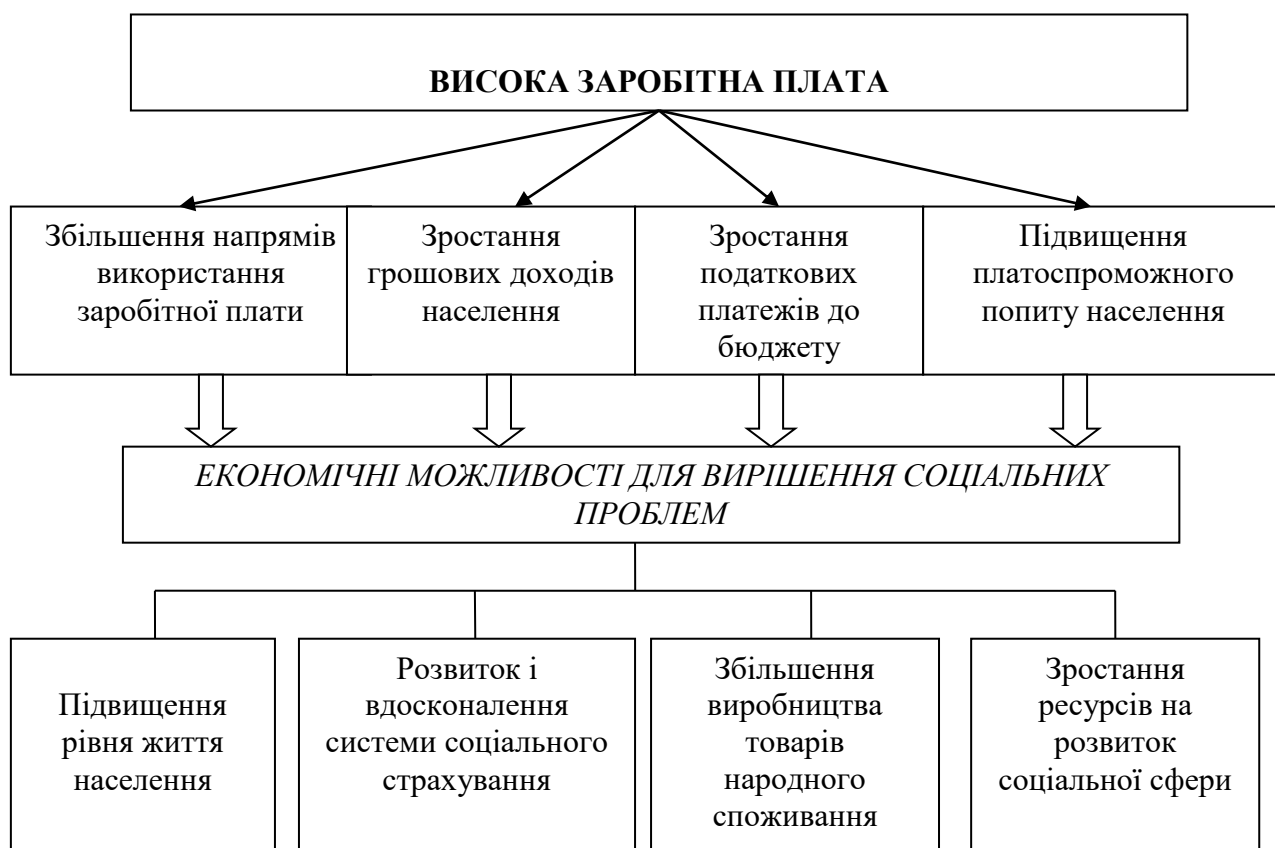


Рис. 1.2. Заробітна плата як джерело формування ресурсів для вирішення соціальних проблем.*

* сформовано автором

Як важливий фактор економіки, праця має як товарні характеристики, так і спрямовану здатність створювати додану вартість. Тому праця та її оплата повинні оцінюватися в усіх її вираженнях, зокрема й для забезпечення достовірного відображення в бухгалтерському обліку.

У науковій економічній літературі існує багато визначень поняття «заробітна плата», оскільки вчені постійно працюють над покращенням розуміння сутності цієї економічної категорії та її функцій.

В цілому економічна сутність заробітної плати висвітлюється за двома складовими: економічна і правова (рис. 1.3).

Таким чином, економіко-правове визначення заробітної плати, має суттєвий вплив на її відображення в бухгалтерському обліку, оскільки ці категорії по-різному трактують заробітну плату.

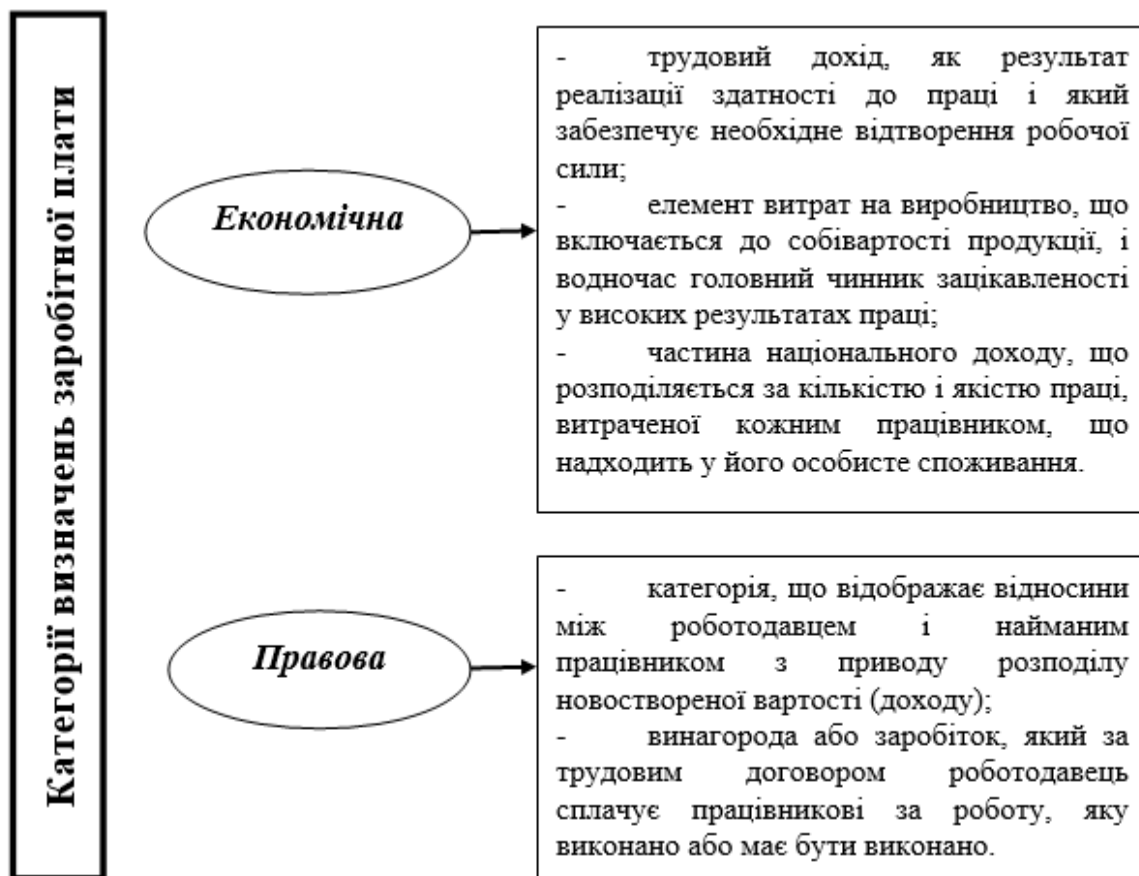


Рис. 1.3. Групування визначень заробітної плати за економічною і правовою категоріями.*

* сформовано автором

Економічний зміст заробітної плати відображається також у її функціях: відтворювальній, стимулюючій, оптимізаційній, регулювальній та соціальній.

У Законі України «Про оплату праці» [28] зазначено структуру заробітної плати в розрізі таких видів:

- основна заробітна плата,
- додаткова заробітна плата,
- інші заохочувальні і компенсаційні виплати.

Основна заробітна плата являє собою винагороду за виконану роботу згідно встановлених норм праці (норми часу, норми виробітку, норми обслуговування чи посадових обов'язків). [28]

Для нарахування основної зарплати працівникам із почасовою оплатою праці, необхідна інформація про посадовий оклад (за штатним розписом), присвоєний розряд (за наказом підприємства), а також інформація табельного обліку щодо відпрацьованого ними часу за певний період (місяць тощо).

Для нарахування основної зарплати працівникам, котрим встановлена відрядна оплата праці, окрім табельних даних, необхідними також є відомості про виробіток працівника і розцінки за виконані ним роботи. Для розрахунку зарплати спеціалісту за повний робочий місяць, необхідно проставити встановлений йому оклад відповідно до наказу підприємства). За неповний робочий місяць – оклад ділиться на кількість робочих днів у цьому робочому місяці, а отримана денна заробітна плата множиться на кількість відпрацьованих робочих днів відповідно до табеля.

Заробітна плата може нараховуватися та виплачуватися як за відпрацьований час, так і за невідпрацьований час на підприємстві (рис. 1.4).



Рис. 1.4. Структура оплати праці.*

* сформовано автором

Оплату праці здійснюється на основі:

- ✓ правових актів та інших нормативних документів;
- ✓ генеральних угод на державному рівні;
- ✓ галузевих чи генеральних угод;
- ✓ трудових договорів.

У механізмах визначення індивідуальної заробітної плати, форма та система оплати праці є вирішальними факторами. З одного боку, форма та система оплати праці слугують сполучною ланкою між нормуванням праці та тарифною системою, з іншого боку, вони є засобом досягнення певних якісних показників. Ці фактори визначають залежність рівня (розміру) заробітної плати від кількості, якості та продуктивності праці. Система оплати праці включає: погодинну підсистему та відрядну підсистему (рис. 1.5).

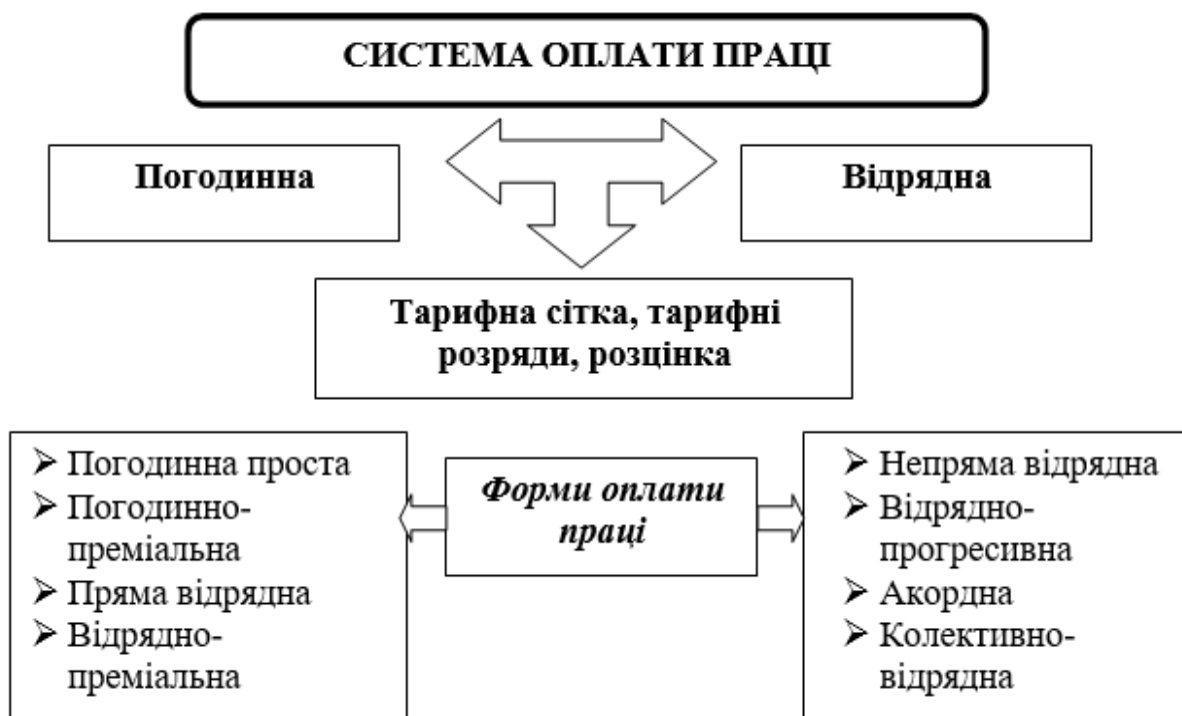


Рис. 1.5. Структурна схема системи оплати праці. *

* сформовано автором

У погодинній підсистемі оплата праці буде залежати від відпрацьованого часу та встановлених тарифних ставок або посадового окладу, у відрядній

підсистемі – від кількості виготовленої продукції (робіт або послуг) з урахуванням складності та умов праці та відрядних розцінок (цін) за одиницю продукції (робіт або послуг) чітко встановленої якості.

Погодинна підсистема передбачає такі форми оплати праці:

✓ погодинна проста – це сума заробітної плати, в основі якої лежить відпрацьований час у годинах чи днях з врахуванням встановлених тарифних ставок або посадових окладів;

✓ погодинно-преміальна – це сума заробітної плати, яка визначається ідентично як в простій погодинній формі, при цьому найманому працівнику нараховується ще премія за виняткові умови роботи.

Відрядна підсистема передбачає такі форми оплати праці:

✓ пряма відрядна – це сума заробітної плати, яка нараховується за обсяг виробленої продукції, виконаних робіт чи наданих послуг з врахуванням розцінок;

✓ відрядно-преміальна – це сума заробітної плати, суть якої полягає у нарахуванні за відрядними розцінками та обсягом виробленої продукції, виконаних робіт чи наданих послуг з врахуванням премій;

✓ непряма відрядна – це сума заробітної плати, яка нараховується допоміжним працівникам у розмірі встановленого відсотка від зарплати основних працівників, яких вони обслуговують. Така форма оплати праці стимулює продуктивність праці допоміжних працівників;

✓ відрядно-прогресивна – це сума заробітної плати, метод нарахування якої полягає в тому, що із зростанням обсягу виготовленої продукції зростає і розцінка;

✓ акордну форму оплати праці використовують для визначення суми зарплати за наперед обговорену роботу, котру належить виконати у чітко встановлений час. У випадку зменшення витрат робочого часу на виконання роботи якісно, працівнику додатково може бути нарахована премія;

✓ колективно-відрядну (бригадну) форму застосовують на промислових підприємствах під час виробництва продукції на кінцевій стадії, суть її полягає

в розподілі загальної суми отриманого заробітку між всіма членами бригади пропорційно до тарифного заробітку кожного члена бригади.

Згідно з чинним законодавством, роботодавці самостійно визначають форми, системи та розміри оплати праці своїх працівників. Хоча розмір оплати праці за найману працю визначається за взаємною згодою, він не може бути нижчим за мінімальну заробітну плату, встановлену державою.

Мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений мінімальний розмір оплати праці за роботу, виконану працівником за місячну чи годинну норму праці. Вона встановлюється для простої, некваліфікованої роботи, нараховується та виплачується працівникам підприємства на умовах відпрацьованого певного часу або за виконаний обсяг роботи.

Розмір мінімальної заробітної плати встановлюється урядом на початку календарного року під час прийняття державного бюджету. Мінімальна заробітна плата може змінюватися протягом календарного року (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Розмір мінімальної зарплати, 2024-2025 рр.*

Показники	Розмір мінімальної зарплати, грн		
	мінімальна зарплата з 1 січня 2024 року (I кв. 2024 р)	мінімальна зарплата з 1 квітня 2024 року (II-IV кв. 2024 р.)	мінімальна зарплата з 1 січня 2025 року (I-IV кв. 2025)
Мінімальна заробітна плата: місячний розмір	7100,00	8000,00	8000,00
погодинний розмір	42,60	48,00	48,00

**узагальнено автором*

Отже, заробітна плата є найважливішим фактором підвищення зацікавленості працівників у виконанні їх роботи, наданні послуг, підвищенні продуктивності праці та збільшенні обсягів виробництва. Однак, незважаючи на значну кількість інформації щодо тлумачення сутності заробітної плати, проблеми особливостей її нарахування та виплати в галузі сільського господарства залишаються відкритими.

1.2. Облік виплат працівникам: проблемні питання теорії та практики застосування ПСБО 26 та МСБО 19

Виплати працівникам є складовою загальних витрат кожної компанії чи підприємства. Крім того, як згадувалося раніше, виплати працівникам також є одним із найскладніших об'єктів бухгалтерського обліку, що охоплює численні статті витрат, які мають специфічні характеристики, що відображаються як у бухгалтерському обліку, так і у зовнішній звітності підприємства.

Відображення в бухгалтерському обліку та звітності виплат працівникам регулює Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 19 «Виплати працівникам» [18]. Компенсаційні виплати інструментами власного капіталу регулює стандарт МСФЗ 2 «Платіж на основі акцій». У межах вітчизняного законодавства ці питання регулюються відповідними законами та нормативними актами, зокрема Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку (ПСБО) 26 «Виплати працівникам» [24].

Поняття «виплати працівникам» подано лише в МСБО 19, який визначає виплати працівникам як усі форми компенсації, які роботодавець надає в обмін на послуги, що надаються його працівниками [18]. У працях українських науковців бракує ґрунтового та адекватного пояснення сутності цього поняття, так само як і в українських нормативних документах, зокрема тих, що стосуються питань бухгалтерського обліку, відсутнє визначення цього поняття.

Склярук І. [31] у своєму дослідженні щодо покращення облікового забезпечення ефективного управління виплатами підприємства визначив виплати для працівників як «компенсаційні виплати за послуги, надані працівникам, які накопичуються як частина довгострокових та поточних зобов'язань і забезпечень підприємства». Вчений Яременко Л. визначив виплати працівникам як поєднання заробітної плати та доходу працівника [39].

Праці українських дослідників переважно присвячені вивченню єдності та відмінностей між МСБО 19 та ПСБО 26, при цьому більшість науковців, зокрема Скрипник С. В., Коваль С. В. та інші [32] не надають власного

визначення терміну «виплати працівникам», а використовують визначення, що узгоджується з МСБО 19.

Виплати працівникам, згідно до П(С)БО 26, поділяють на групи (рис. 1.6).



Рис. 1.6. Структура виплат працівникам підприємств відповідно до П(С)БО 26 «Виплати працівникам».*

* узагальнено автором

П(С)БО 26 не надає визначення цьому поняттю, а лише детально уточнює, які платежі належать до якої групи, та надає визначення окремих термінів.

Для визначення єдності та відмінностей між складовими виплат працівникам у розумінні нормативних актів П(С)БО 26 і МСБО 19 розглянемо структуру цих виплат відповідно до Міжнародних стандартів та Національних стандартів бухгалтерського обліку (табл. 1.2).

Як показано в таблиці 1.2, МСБО 19 та ПСБО 26 виплати працівникам поділяють на ті самі чотири групи. Однак МСБО 19, порівняно з ПСБО 26, надає більш детальний, але не вичерпний, перелік виплат, що входять до цих груп. Оскільки, відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [25], національні стандарти бухгалтерського

обліку не повинні суперечити міжнародним стандартам, розглянемо сутність складових виплат працівникам відповідно до МСБО 19.

Таблиця 1.2

Структура виплат працівникам за МСБО 19 та П(С)БО 26*

Структура виплат працівникам	
За МСБО 19	За П(С)БО 26
1. Короткострокові виплати працівникам, такі як вказані далі, якщо очікується, що вони будуть повністю сплачені в повному обсязі протягом 12 місяців після закінчення річного звітного періоду, в якому працівники надавали відповідні послуги	1. Поточні виплати працівникам – виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців
1.1. Заробітна плата	1.1. Заробітна плата за окладами і тарифами
1.2. Внески на соціальне забезпечення	1.2. Інші нарахування з оплати праці
1.3. Оплачені щорічні відпустки	1.3. Виплати за невідпрацьований час: щорічні відпустки,
1.4. Оплачена тимчасова непрацездатність	інший оплачуваний невідпрацьований час
1.5. Участь у прибутку та преміюванні	1.4. Премії та інші заохочувальні виплати
1.6. Негрошові пільги теперішнім працівникам:	1.5. Тощо
1.6.2. Надання житла;	
1.6.3. Надання автомобілів;	
1.6.4. Надання безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг	
2. Виплати після закінчення трудової діяльності	2. Виплати після закінчення трудової діяльності
2.1. Пенсії (наприклад, пенсії та разові виплати при виході на пенсію)	Здійснюються за кожною програмою виплат після закінчення трудової діяльності
2.2. Інші виплати після закінчення трудової діяльності:	
страхування життя після закінчення трудової діяльності;	
медичне обслуговування після закінчення трудової діяльності	
3. Інші довгострокові виплати працівникам	3. Інші виплати працівникам
3.1. Додаткові оплачувані періоди відсутності на роботі:	3.1. Інші довгострокові виплати працівникам
довгострокові відпустки за вислугу років;	.
оплачувані академічні відпустки	
3.2. Виплати з нагоди ювілеїв чи інші виплати за вислугу років	
3.3. Виплати за тривалою непрацездатністю	
4. Виплати в разі звільнення	4. Виплати в разі звільнення
	5. Виплати інструментами власного капіталу підприємства

* узагальнено автором на основі [18,24]

Перелік короткострокових виплат у МСБО 19 також включає внески на соціальне страхування, що сплачуються із заробітку працівників, виплати, пов'язані з часткою працівників у прибутку підприємства, та різні види винагород у натуральній формі.

Перелік виплат працівникам, зазначений у МСБО 19, вказує на те, що це всі поточні та майбутні доходи даної особи та/або членів її сім'ї, які пов'язані з поточною та минулою роботою даної особи на конкретному підприємстві (установі, організації) і виплачуються безпосередньо підприємством або через третю (сторонню) особу.

Національний П(С)БО 26 визначає механізм визнання виплат по закінченні трудової діяльності в бухгалтерському обліку, але на практиці він не отримав широкого застосування. Це пов'язано з тим, що облік програм із визначеними виплатами є досить складним, оскільки визначення зобов'язань та витрат вимагає актуарних оцінок та визначення потенційних актуарних прибутків та збитків.

Як зазначалося раніше, згідно з МСБО 19, виплати працівникам визначаються як будь-яка форма винагороди, що виплачується суб'єктом господарювання в обмін на послуги, надані працівниками. Однак, згідно з договором, працівник може отримувати компенсацію за переїзд та транспортування своєї сім'ї, а також інші пільги.

Можна сміливо стверджувати, що категорія поточних виплат, яка зазначена в П(С)БО 26 «Виплати працівникам» та становить найбільшу частину всіх виплат працівникам, включає всі особисті виплати, зазначені в Інструкції зі статистики заробітної плати та Законі України «Про оплату праці» та які підприємство планує здійснювати протягом наступних 12 місяців.

На відміну від ПСБО 26, МСБО 19 охоплює бухгалтерські аспекти обліку виплат працівникам ширше, включаючи, окрім заробітної плати та премій, компенсацію за відсутність працівників на роботі, виплати, пов'язані з участю працівників у прибутках підприємства, та негрошові виплати у формі житла, автомобіля, безкоштовних субсидованих товарів та медичне обслуговування.

Відповідно до МСБО 19 та П(С)БО 26, після завершення трудової діяльності працівника, програми виплат поділяють на два види: програма з визначеним внеском і програма з визначеним внеском.

Отже, виплати працівникам включають усі форми поточної та майбутньої компенсації та додаткові блага, які суб'єкт господарювання надає самостійно або через третю сторону працівнику та членам його сім'ї відповідно до законодавства та внутрішньої практики в обмін на майбутні, теперішні та минулі послуги та у зв'язку з фактом поточних трудових відносин та минулих трудових відносин.

Організаційні, правові й економічні основи оплати праці за сучасних умов господарювання, регламентують Закони України, Кодекс законів про працю України [13], Положення (стандарти) та інші законодавчі акти.

Закон України № 108/95-ВР «Про оплату праці» від 24 березня 1995 року, встановлює економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які укладають трудові договори з підприємствами, установами, організаціями та окремими громадянами різних форм власності та господарювання, а також з окремими громадянами та галузі державного та договірного регулювання за оплатою праці з метою забезпечення відтворювальної та стимулюючої функції заробітної плати [28].

Право кожного працівника на відпочинок регулюється Законом України «Про відпустки» № 504/96-ВР від 15 листопада 1996 року [27]. Закон передбачає такі види відпусток: щорічна відпустка (основна відпустка та різні види додаткових відпусток); додаткова відпустка, пов'язана з навчанням; творча відпустка; соціальна відпустка; та відпустка без збереження заробітної плати.

Оскільки заробітна плата працівників є одним з основних джерел доходу громадян, процес її оподаткування регулюється Податковим кодексом України, розділ IV якого визначає методи нарахування та стягнення податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) [23].

Методика нарахування єдиного соціального внеску на фонд заробітної плати регулюється Законом України «Про збір та облік єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 2464-VI від 08.07.2010 р. [10].

Основною правовою основою бухгалтерського обліку в Україні є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [25], яким визначено правові засади для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні та поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правової форми, форми власності та на представництв іноземних суб'єктів господарювання, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність відповідно до законодавства.

Наказом МФУ від 30 листопада 1999 р. № 291 затверджено План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [22].

Одночасно Інструкцією про застосування Плану рахунків встановлено призначення й порядок ведення бухгалтерських рахунків з метою узагальнення одержаної інформації про наявність та рух активів, капіталу, зобов'язань підприємства [22].

Виходячи з вищезазначеного, модель правового та нормативного регулювання організації бухгалтерського обліку суб'єктів господарської діяльності в Україні, можна представити наступним чином (рис. 1.7).

Як видно (див. рис. 1.7), регулювання інформаційних ресурсів в Україні є трирівневим, що включає міжнародний рівень, державний (макро) рівень та рівень самого підприємства (мікро) рівень.

Подібність цих інформаційних ресурсів полягає в тому, що всі вони розроблені на основі українського законодавства, а різниця — у способах подання матеріалу та у сприйнятті актуальності теми нашого наукового дослідження.

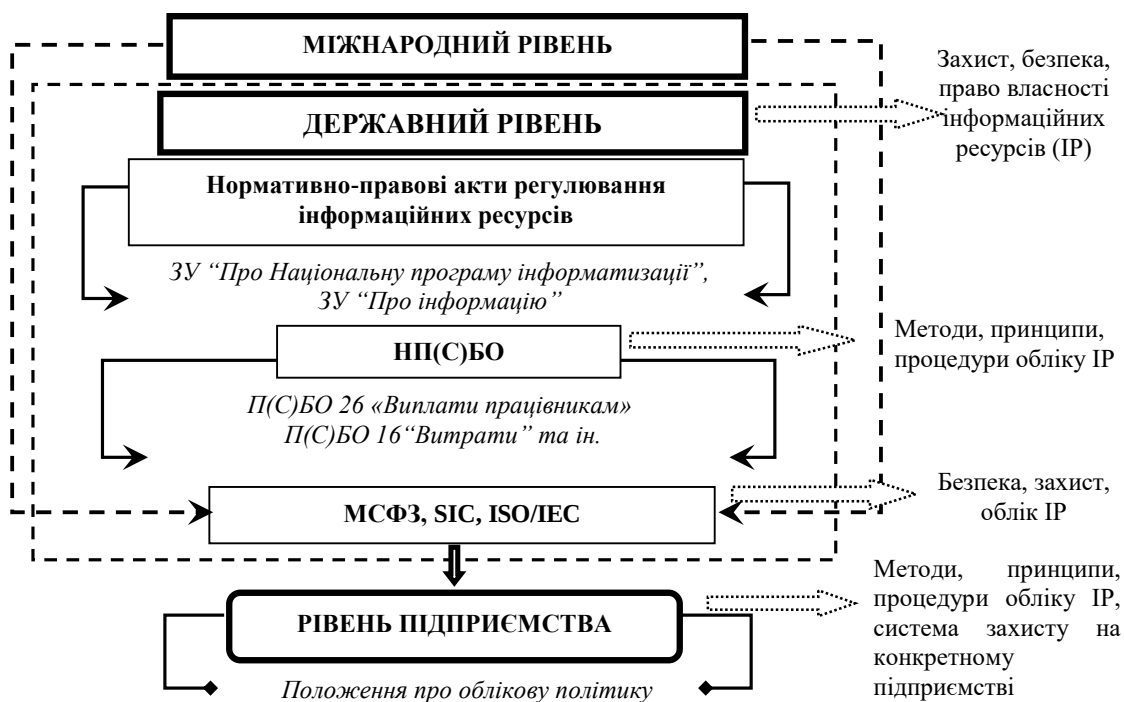


Рис. 1.7. Модель нормативно-правового регулювання інформаційних ресурсів організації бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання в Україні. *

*розроблено автором

1.3. Методологічна складова дослідження

Під час проведення наукового дослідження важливо надати ґрунтовний та всебічний опис досліджуваного явища. Для цього використовуються різні методи дослідження, включаючи загальнонаукові методи, що застосовуються в дослідницькому процесі різних наук, та спеціальні методи, що використовуються для вирішення конкретних прикладних наукових проблем. До загальнонаукових методів віднесемо: індукцію та дедукцію, аналіз та синтез, аргументацію, абстракцію, формалізацію, моделювання, системний підхід, аналогію, інтерпретацію тощо (рис. 1.8).

Для вирішення завдань, поставлених під час дослідження, були використані такі методи, як абстрактно-логічний метод, розрахунковий, нормативні методи, статистико-економічні, порівняльний аналіз,

документування, оцінки, балансового узагальнення, подвійний запис, бухгалтерські рахунки та фінансова звітність.

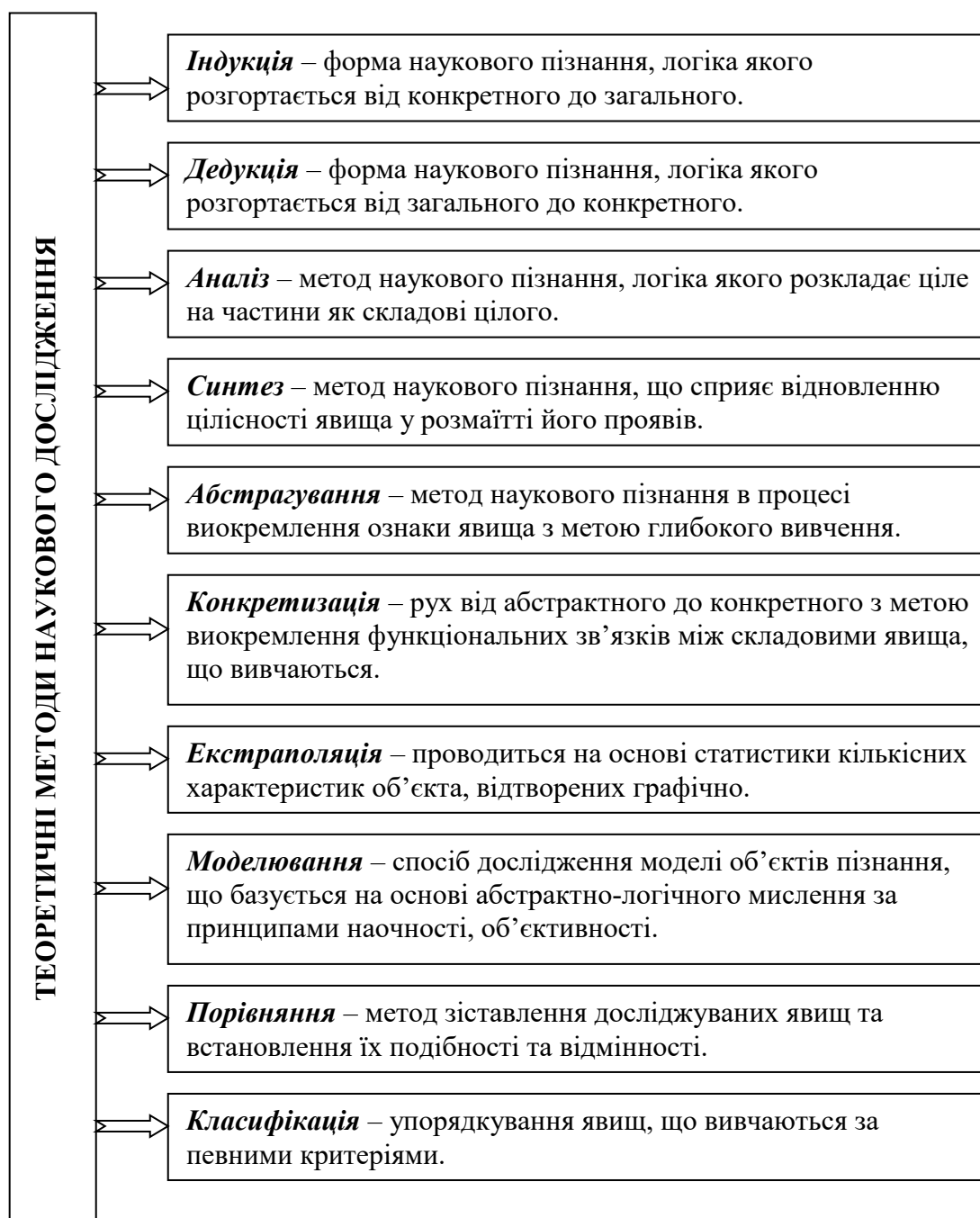


Рис. 1.8. Основні теоретичні методи дослідження.*

* узагальнено автором

При вивченні та висвітленні питання оцінки економічних показників та фінансового стану підприємства, було використано метод економічного аналізу – абсолютні та відносні величини.

Для вивчення організації бухгалтерського обліку було використано сукупність нормативних норм і правил, методів і прийомів вирішення теоретичних, практичних, пізнавальних та управлінських проблем, а саме: оцінка, калькуляція, документування, інвентаризація, подвійний запис, бухгалтерські рахунки, узагальнення балансу і фінансова звітність.

У таблиці 1.3 перераховано методи (прийоми) бухгалтерського обліку.

Таблиця 1.3

Методи організації бухгалтерського обліку

Організаційно-управлінські методи діяльності	Методи теорії бухгалтерського обліку та облікової практики
Адміністрування	Оцінювання
Моделювання	Калькулювання
Проектування	Документація
Контролювання	Інвентаризація
Планування	Подвійний запис
Нормування	Бухгалтерські рахунки
Регулювання	Балансове узагальнення
Стимулювання	Звітність

В управлінській діяльності підприємства найбільш регульованим її видом вважається бухгалтерський облік.

Зокрема, такі методи вимірювання бухгалтерських витрат, як оцінка та калькуляція, з організаційної точки зору, вимагають застосування відповідних процедур. Відображення в бухгалтерському обліку фактів господарського життя відбувається за допомогою використання методів документування та інвентаризації. Вони вимагають проведення різних підготовчих робіт, які генерують організаційний блок облікових питань. Суть подвійного запису та бухгалтерських рахунків, як способів систематизації, заключається не тільки у групуванні інформації за однотипними економічними ознаками, а й у розробці таких номенклатур як робочий план рахунків бухобліку, облікових регістрів, графіків документообороту тощо). Усі вищезазначені елементи методу організації бухгалтерського обліку є надзвичайно важливі, взаємозалежними та доповнюють один одного.

РОЗДІЛ II

ОСНОВНІ ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ Й КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Загальні відомості про підприємство, аналіз фінансово-господарської діяльності ТзОВ xxxxxxxx

ТзОВ xxxxxxxx зареєстровано 25 жовтня 2019 року за сприяння інвестиційної компанії xxxxxxxx (Сполучене Королівство Великої Британії), котра є знаним виробником сільськогосподарської продукції у Європі.

ТзОВ xxxxxxxx об'єднує с. Великосілки та с. Полонична, а також Крохмальний завод, який розміщений в м. Глиняни. Центральна садиба ТзОВ розміщена в селі Великосілки, від м. Кам'янка – Бузька на відстані 16 км та від обласного центра м. Львів на відстані 40 км. Товариство має гарне дорожнє сполучення з районним і обласним центрами та пунктами здачі сільськогосподарської продукції.

Співпраця з іноземними консультантами, разом із професіоналізмом та досвідом власного персоналу, забезпечує ефективну розробку та впровадження систем вирощування та захисту рослин, а також раціональне використання природних ресурсів.

Загальна земельна площа ТзОВ xxxxxxxx за звітний період становить 1200 га. Основною метою діяльності ТОВ xxxxxxxx є виробництво сільськогосподарської продукції та її реалізація з метою отримання прибутку.

Види основної та іншої діяльності ТзОВ xxxxxxxx за класифікатором видів економічної діяльності відображено на рис. 2.1.

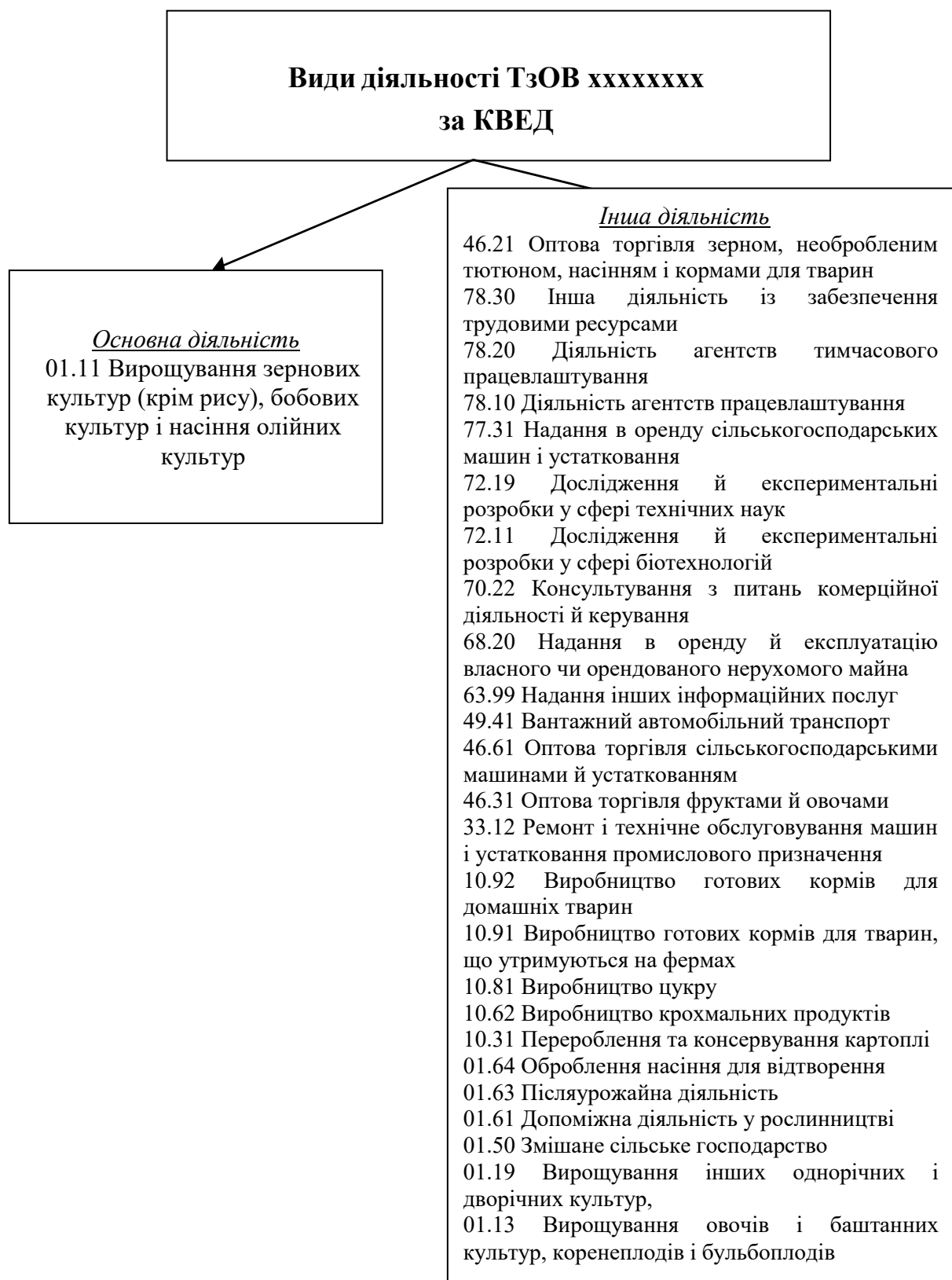


Рис. 2.1. Класифікація видів діяльності ТЗОВ xxxxxxxx. *

* узагальнено автором

Аналітичні дані звітності ТзОВ xxxxxxxx свідчать про те, що виробничий напрямок ТзОВ є картоплярство, позаяк господарство займається в головному виробництвом й реалізацією продукції рослинництва, однак виробництву картоплі відводиться першочергове місце (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

**Структура товарної продукції ТзОВ xxxxxxxx
в 2022-2024рр, тис. грн.***

Назва продукції	2022р.	2023р.	2024р.	В середньому за три роки
	структура, %	структура, %	структура, %	структура, %
Зерно	18,3	4,2	8,5	10,3
Картопля	55,3	83,1	79,8	72,7
Кукурудза	20,6	8,2	7,4	12,1
Разом по рослинництву:	94,2	95,5	95,7	95,1
Реалізація продукції, робіт, послуг	5,8	4,5	4,3	4,9
Всього:	100	100	100	100

**розраховано автором*

Як видно з даних таблиці 2.1, найбільша питома вага в структурі товарної продукції рослинництва належить виробництву картоплі – 72,7%, виробництво кукурудзи та зернових культур становлять відповідно – 12,1% та 10,3%. Слід зазначити, що у 2024 році в порівнянні з 2022 роком не суттєво зменшився обсяг реалізації продукції, робіт, послуг, що є негативним фактором для виробничо-господарської діяльності товариства.

Показники економічної ефективності сільськогосподарського виробництва базуються на середніх значеннях за 3-5 років. Ці показники включають ефективність землекористування, продуктивність праці, рентабельність виробничого капіталу (фондовіддачу), капіталомісткість виробництва (фондомісткість), коефіцієнт окупності виробничих витрат та рентабельність.

Головні економічні показники фінансової діяльності і господарської діяльності ТзОВ xxxxxxxx наведено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Основні економічні показники господарської діяльності**ТзОВ хххххххх, 2022-2024рр.***

Показники	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024 р. в % до 2022 р.
Статутний капітал, тис.грн.	468781,00	468 781,00	468 781,00	100,0
Середньорічна чисельність працівників, чол.	83	89	88	106,0
Чистий дохід від реалізації продукції, тис.грн.	121 433,10	182 039,00	397 408,00	327,3
Собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	155 385,60	187 621,00	338 657,00	217,9
Прибуток (збиток), тис. грн.	-33 953,00	-5 582,00	58 751,00	173,1
Інші операційні доходи, тис.грн.	94 056,50	102 474,00	238 078,00	253,1
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю, тис.грн.	-	94 632,00	165 358,00	-
Адміністративні витрати, тис.грн.	20 025,00	34 453,00	64 472,00	321,9
Витрати на збут, тис.грн.	35 052,00	28 803,00	39 795,00	113,5
Інші операційні витрати тис.грн.	76 110,00	21 758,00	80 522,00	105,8
Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю, тис.грн.	60 625,00	-	-	-
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток (збиток), тис.грн.	-71 083,00	11 878,00	112 040,00	156,7
Інші фінансові доходи, тис.грн.	-	67 303,00	20 668,00	-
Інші доходи, тис.грн.	6875,00	89 606,00	12 641,00	183,9
Фінансові витрати, тис.грн.	58 272,00	27 617,00	27 562,00	47,3
Інші витрати, тис.грн.	171 240,00	20 629,00	20 782,00	12,1
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток), тис. грн.	-293 720,10	120 541,00	97 005,00	33,1
Рівень рентабельності (збитковості),%	-189,1	64,2	28,6	-160,5 п

*розраховано автором на підставі фінансової звітності підприємства

Аналізуючи показники таблиці 2.2, можемо зробити висновок, що виробничо-фінансова діяльність ТзОВ була прибутковою (рентабельною) у 2023р. та 2024р. За ці два роки практично за всіма показниками господарської діяльності ТзОВ спостерігається тенденція до зростання. Дохід від реалізації продукції в 2024р. порівняно з 2022р. зріс в 3,2 рази, проте також зріс показник собівартості

реалізованої продукції – в 2,2 рази і становив в 2024р. - 338 657,00 тис.грн. Значного зростання зазнали також адміністративні витрати, які в 2024р. порівняно з 2022р. зросли в 3,2 рази. Основною статею зростання адміністративних витрат було підвищення зарплати працівникам. Фінансовим результатом діяльності у 2024р. є прибуток в розмірі 97 005,00 тис.грн. Рівень рентабельності в 2024р. становив – 28,2%. Отже, загалом виробничо-фінансова діяльність ТзОВ xxxxxxxx за досліджуваний період була рентабельною.

Динаміка основних економічних показників ТзОВ xxxxxxxx в 2020-2024рр. подана на рис. 2.2.

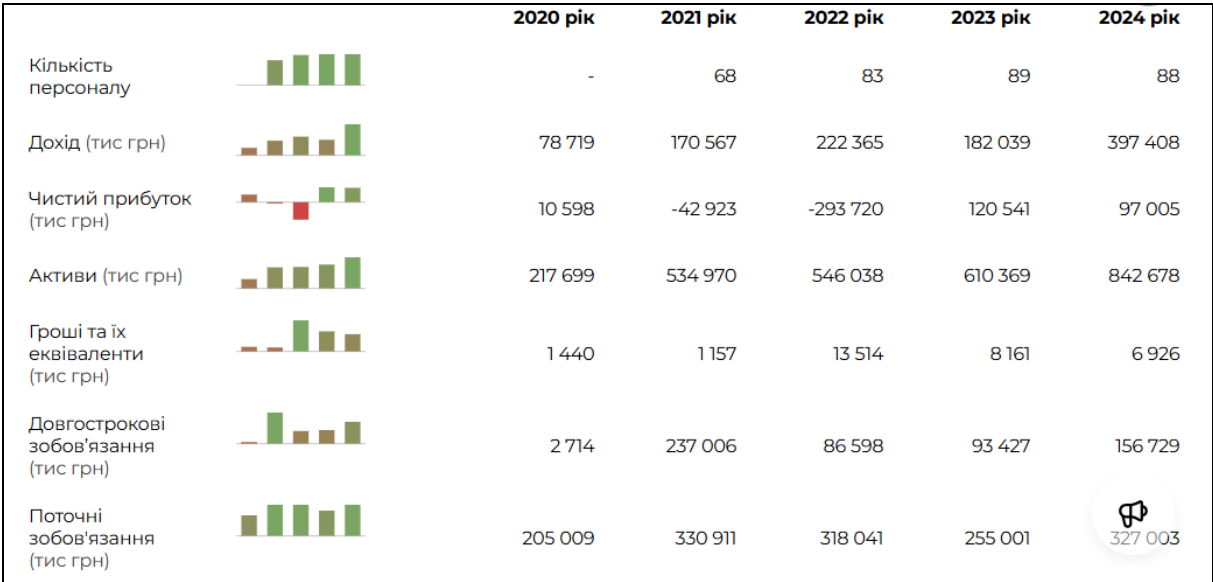


Рис. 2.2. Динаміка основних економічних показників ТзОВ xxxxxxxx в 2020-2024рр., тис.грн.*

**сформовано автором на підставі фінансової звітності підприємства*

Для забезпечення виробничо-господарської діяльності досліджуваного товариства вагому роль відводять господарським засобам – активам товариства.

Прослідкувати зміни, які відбулися в складі оборотних активів та необоротних активів ТзОВ xxxxxxxx можемо в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Аналіз активів (господарських засобів) ТЗОВ хххххххх

у 2022-2024 рр., тис. грн. *

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024 р. у % до 2022 р.
<i>Всього активів, в т.ч.:</i>	546 008,00	610 369,00	842 678,00	154,3
I. Необоротні активи, в т.ч.	316 121,00	290 188,00	419 037,00	132,5
Нематеріальні активи	3 516,00	2 677,00	5 746,00	163,4
Незавершені капітальні інвестиції	81 134,00	70 232,00	77 293,00	95,3
Основні засоби	223 554,00	211 606,00	330 383,00	147,8
Відстрочені податкові активи	99,00	99,00	99,00	100,0
Інші необоротні активи	7 818,00	5 574,00	5 516,00	70,6
II. Оборотні активи, в т.ч.	229 887,00	308 793,00	423 641,00	184,3
Запаси	142 959,00	271 786,00	337 415,00	236,0
Поточні біологічні активи	5 300,00	2 372,00	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	5 826,00	7 627,00	50 439,00	В 8,6р
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	1 719,00	3 576,00	13 626,00	В 7,9р
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	34 007,00	3 003,00	501,00	1,5
Інша поточна дебіторська заборгованість	17 496,00	1 516,00	1 361,00	7,8
Гроші та їх еквіваленти	13 514,00	8 161,00	6 926,00	51,2
Рахунки в банках	13 514,00	8 161,00	6 926,00	51,2
Витрати майбутніх періодів	4 990,00	5 121,00	5 101,00	102,2
Інші оборотні активи	4 076,00	5 631,00	8 272,00	202,9
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	-	11 388,00	-	-

*розраховано автором на підставі фінансової звітності підприємства

Що стосується необоротних активів товариства, то протягом 2022-2024 років спостерігається в ТЗОВ хххххххх збільшення їх вартості з 316 121,00 тис. грн. у 2022р. до 419 037,00 тис. грн. у 2024р., тобто майже на третину. Збільшення величини оборотних активів на 84,3% у 2024р. в порівнянні з 2022р., відбувалося за статтею «Дебіторська заборгованість за продукцію» - в 8,6р. або на 50 439,00 тис.грн. Зауважимо також зростання дебіторської заборгованості за виданими авансами в 7,9р. або на 13 626,00 тис. грн.

протягом досліджуваного періоду.

Склад джерел формування господарських засобів ТзОВ xxxxxxxx у 2022-2024 роках відображено в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Склад джерел формування господарських засобів ТзОВ xxxxxxxx
у 2022-2024 рр., тис. грн. ***

Показники	2022р.	2023р.	2024р.	2024 р. у % до 2022 р.
Власний капітал в т.ч.	141 400,00	261 941,00	358 946,00	253,8
Зареєстрований пайовий капітал	468 781,00	468 781,00	468 781,00	100,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-327 381,00	-206 840,00	-109 835,00	33,5
Довгострокові зобов'язання і забезпечення в т.ч.	83 624,00	93 427,00	156 729,00	187,4
Довгострокові кредити банків	40 792,00	42 369,00	38 296,00	93,9
Інші довгострокові зобов'язання	42 832,00	51 058,00	118 433,00	276,5
Поточні зобов'язання в т.ч.	320 984,00	255 001,00	327 003,00	101,9
Короткострокові кредити банків	58 330,00	42 208,00	74 675,00	128,0
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	87 441,00	95 901,00	55 678,00	63,7
товари, роботи, послуги	29 160,00	50 471,00	87 526,00	300,2
розрахунками з бюджетом	28,00	9,00	8 624,00	308,0
розрахунками з оплати праці	23,00	1,00	1,00	4,3
розрахунками за одержаними авансами	17 100,00	28 455,00	38 573,00	225,6
Поточні забезпечення	2 974,00	3 987,00	11 869,00	399,1
Інші поточні зобов'язання	125 928,00	33 969,00	50 057,00	39,7
Разом	546 008,00	610 369,00	842 678,00	154,3

**розраховано автором на підставі фінансової звітності підприємства*

Із аналітичних даних таблиці 2.4, видно, що вагомим джерелом фінансових ресурсів ТзОВ xxxxxxxx є залучений капітал, який становить майже дві третіх від усіх джерел фінансування. Непокритий збиток в 2024р. становив 109 835,00 тис. грн. Протягом 2022-2024 рр. обсяг власного капіталу

товариства мав тенденцію до зростання, зокрема, у 2024р. порівняно з 2022р. власний капітал ТзОВ зріс у 2,5 рази.

Також зауважимо, що обсяг довгострокових зобов’язань у 2022-2024 роках мав тенденцію до зростання. Так, у 2024 р. їх величина в порівнянні з 2022р зросла на 87,4%. Зокрема найбільше зростання спостерігається за статтю «Інші довгострокові зобов’язання» в 2,7 р. в 2024р. порівняно з 2022р. З таблиці 2.4 можна також зробити висновок щодо поточних зобов’язань, величина яких майже не зазнала суттєвих змін за звітний період. В основному зростання поточних зобов’язань у 2024 році відбувалося за рахунок збільшення всіх видів заборгованості, зокрема - кредиторської заборгованості за товари, роботи та послуги, заборгованості по розрахунках з бюджетом та поточних забезпечень майже в 3 рази; заборгованості по авансах в 2,2 рази.

Варто відмітити, що товариство практично погасило заборогованість по оплаті праці, зокрема в 2024р. даний вид заборгованості становить лише 1,0 тис.грн., що є позитивним моментом.

На рис. 2.3 подано аналіз показників ліквідності ТзОВ xxxxxxxx Львівської області за 2020-2024рр.

	2020 рік	2021 рік	2022 рік	2023 рік	2024 рік
Коефіцієнт поточної ліквідності ②	63.87%	89.62%	94.08%	121.09%	129.55%
Коефіцієнт абсолютної ліквідності ②	0.70%	0.35%	4.25%	3.20%	2.12%
Коефіцієнт швидкої ліквідності ②	14.71%	33.78%	47.47%	14.51%	26.37%
Коефіцієнт автономії ②	4.58%	-6.16%	25.90%	42.92%	42.60%
Рентабельність активів (ROA) ②	4.87%	-8.02%	-53.79%	19.75%	11.51%
Рентабельність власного капіталу (ROE) ②	229.15%	373.72%	-541.65%	59.77%	31.25%
Чиста маржа ②	38.42%	-44.84%	-241.88%	66.22%	24.41%
Коефіцієнт покриття необоротних активів власним капіталом ②	11.50%	-13.82%	57.29%	90.27%	85.66%

Рис. 2.3. Показники ліквідності ТзОВ xxxxxxxx в 2020-2024рр.,%*

*сформовано автором

Динаміка показників праці та її оплати в ТзОВ xxxxxxxx за 2022-2024 рр. наведемо в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Динаміка показників праці та її оплати ТзОВ xxxxxxxx,
2022-2024 рр.***

Показники	2022р.	2023р.	2024р.	2024 р. у % до 2022 р.
Середньооблікова чисельність працівників, чол	83	89	88	106,1
Річний фонд оплати праці, тис.грн	26 054	30 393	48 894	187,7
Середньомісячна заробітна плата 1 працівника, грн.	26 158	28 457	46301	177,0
Мінімальна заробітна плата, грн.	6700	6700	8000	119,4
Відношення середньої заробітної плати 1 працівника до мінімальної заробітної плати,%	390,4	424,7	578,8	+188,4п
Частка заробітної плати у структурі витрат, %	9,8	9,9	7,4	-2,4п

** розраховано автором на підставі звітності підприємства*

Протягом досліджуваного періоду (2022-2024рр.) показники праці та її оплати в ТзОВ xxxxxxxx демонструють достатньо стабільну динаміку щодо зростання. Так, чисельність працівників суттєвих змін не зазнала і в 2024р. складала 88 чол., річний фонд оплати праці збільшився на 87,7% і в 2024р. становив 48 894 тис.грн. проти 26 054 тис.грн. в 2022р., величина середньомісячної заробітної плати по товариству у 2024 році становила 46301грн., що на 77,0% більше ніж у 2022 році. Окрім цього, розмір середньої заробітної плати у ТзОВ є набагато вищим від мінімальної зарплати по Україні і темпи її зростання є суттєво вищими, ніж темпи зростання мінімалки, що є позитивним явищем.

Отже, фінансування поточної діяльності ТзОВ xxxxxxxx відбувається за рахунок власного капіталу та поточних зобов’язань. Враховуючи унікальний характер залучення таких ресурсів, необхідно постійно контролювати витрати на їх залучення та вибирати найдоцільнішу структуру джерел фінансування.

2.2. Документальне забезпечення бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам

Ведення господарської діяльності підприємств, зокрема операцій, пов'язаних з оплатою праці працівників, вимагає постійного, документального та юридично підтвердженого врегулювання цих операцій з використанням достовірних даних, джерелом яких має бути первинна документація.

Документування операцій із нарахування заробітної плати між роботодавцями та працівниками вимагає великої кількості бухгалтерських документів у різних форматах (типових і нетипових форм).

Керівництво підприємства затверджує графік документообігу для кожного з цих документів.

Розмір основної та додаткової заробітної плати, організація оплати праці працівників та преміювання працівників регулюються Положенням про оплату праці. Цей документ має містити інформацію про:

- ✓ основні засади та загальні принципи організації оплати праці на підприємстві, системи та форми оплати праці, що застосовуються до конкретних категорій працівників;
- ✓ штатний розпис (перелік) працівників підприємства;
- ✓ побудову основного (тарифного) окладу за посадовими інструкціями і професіями, тарифних ставок і окладів або порядок розрахунку на основі показників ефективності працівника і підприємства загалом;
- ✓ визначені доплати, надбавки, премії та компенсації із зазначенням їх розмірів;
- ✓ інші системи преміювання, що використовуються на підприємстві, та шкала преміювання.

Відповідно до норм П(С)БО 26 «Виплати працівникам», розрахунки із оплати праці складаються із:

- 1) поточних виплат, до котрих належать:
 - ✓ зарплата згідно встановленого окладу і тарифу;

✓ інші нарахування з оплати праці (щорічна відпустка, додаткова відпустка, та інші види відпусток; оплата за виконання працівником державних або громадських обов'язків в робочий час; порядок нарахування зарплати за перебування у відрядженні та ін);

✓ виплата за невідпрацьований працівником час (оплата за перших п'ять днів працівнику за рахунок коштів підприємства через тимчасову непрацездатність, виплата, пов'язана з витратами з народженням чи похованням);

2) виплата в зв'язку з звільненням працівника;

3) виплата через припинення трудової діяльності працівника (одноразова допомога з врахуванням стажу);

4) виплата з використанням інструментів власного капіталу (премія за виконання чи премія за перевиконання плану);

5) інші довгострокові виплати (цільова матеріальна допомога) [7].

На кожному підприємстві, відповідно до Кодексу законів про працю (КЗпП), котрий регулює трудові відносини працівників, а отже, і підприємства з працівниками, має бути встановлено єдиний порядок прийняття на роботу, звільнення або переведення працівників (рис. 2.4).

Під час прийняття на роботу кожен працівник повинен мати трудову книжку. Вона зберігається на основному робочому місці. У разі першого працевлаштування трудову книжку необхідно видати протягом п'яти днів з дати працевлаштування. Керівник підприємства відповідає за організацію ведення, зберігання, облік та видачу трудових книжок.

Особа, яка видає трудові книжки, щомісяця подає звіт до бухгалтерії підприємства про наявність та використання бланків трудових книжок.

Крім того, відповідальна особа повинна заповнити низку специфічних облікових документів, а саме:

- Книгу обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них,
- Книгу обліку руху трудових книжок і вкладишів до них [34].

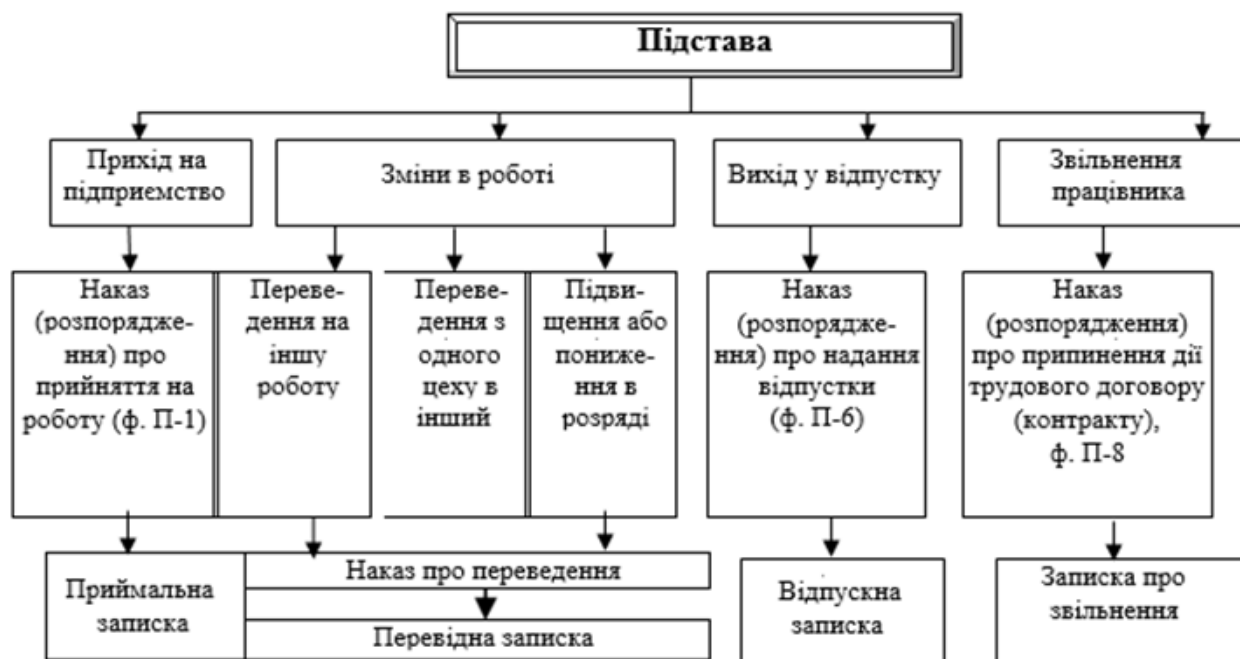


Рис. 2.5. Документальне оформлення змін облікового складу працівників у ТЗОВ xxxxxxxx.

Трудові книжки обліковують на субрахунку 209 «Інші матеріали», за дебетом відображають - надходження трудових книжок, а за кредитом – списання трудових книжок. Водночас наявність та рух трудових книжок обліковується на позабалансовому рахунку 08 «Форми суворого обліку».

До кадрової документації належать такі документи: особові справи, особові картки, особові листки з обліку кадрів, штатно-посадові книги, алфавітні картки, алфавітні книги та ін.

В Україні затверджено основні типові форми (шаблони) первинних документів, що використовуються для обліку розрахунків із заробітної плати. Вони згруповані за сферами застосування в ТЗОВ xxxxxxxx Львівської області (табл. 2.6).

Кожне підприємство, незалежно від структури і форми власності, веде облік персоналу. Ця робота є обов'язком відділу кадрів або інших уповноважених для цього процесу осіб.

Таблиця 2.6

Типові форми первинних документів з обліку оплати праці в ТзОВ xxxxxxxx

№ з/п	Номер типової форми	Назва типової форми
Кадрова документація		
1.	П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу
2.	П-2	Особова картка
3.	П-3	Алфавітна картка
4.	П-4	Особова картка фахівця з вищою освітою, який виконує науково-дослідні, проектно-конструкторські та технологічні роботи
5.	П-5	Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу
6.	П-6	Наказ (розпорядження) про надання відпустки
7.	П-7	Список про надання відпустки
8.	П-8	Наказ (розпорядження) про припинення дії трудового договору (контракту)
З обліку використання робочого часу		
9.	П-12	Табель обліку використання робочого часу та розрахунку заробітної плати
10.	П-13	Табель обліку використання робочого часу
11.	П-14	Табель обліку використання робочого часу
12.	П-15	Список осіб, які працювали у понаднормовий час
13.	П-16	Листок обліку простоїв
З обліку розрахунків з працівниками з оплати праці		
14.	П-49	Розрахунково-платіжна відомість
15.	П-50	Розрахункова відомість
16.	П-51	Розрахункова відомість
17.	П-52	Розрахунок заробітної плати
18.	П-53	Платіжна відомість
19.	П-54	Особовий рахунок
20.	П-54-А	Особовий рахунок
21.	П-55	Накопичувальна картка виробітку та заробітної плати
22.	П-56	Накопичувальна картка обліку заробітної плати

Основні розпорядчі документи щодо особового складу в ТзОВ xxxxxxxx подано в табл. 2.7.

Табель обліку використання робочого часу і розрахунку заробітної плати (ф.П-12) призначений для контролю дотримання працівниками визначеного робочого часу, нарахування зарплати, а також для підготовки звітів з праці [35].

Табель обліку виконання робочого часу (ф.П-13) адаптована до різних умов організації виробництва з урахуванням специфіки галузі підприємства. Вона може доповнюватися необхідними даними, а також використовується в автоматизованих системах управління.

Таблиця 2.7

Розпорядчі документи відносно особового складу

№ з/п	Назва розпорядчого документа	Призначення розпорядчого документа
1.	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу (ф. № П-1)	Використовується для обліку працівників, прийнятих на підприємство та складається у відділі кадрів за кожним працівником і підписується керівником підприємства
2.	Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу (ф. № П-5)	Використовується для оформлення переведення працівника з одного цеху (відділу, підрозділу) в інший. Заповнюється працівником відділу кадрів у двох примірниках. Один примірник зберігається у відділі кадрів, інший – передається до бухгалтерії
3.	Наказ (розпорядження) про надання відпустки (ф. № П-6)	Використовується для оформлення щорічних та інших видів відпусток, які надаються працівникам відповідно до чинного законодавства. Наказ складається у двох примірниках: один залишається у відділі кадрів, інший – передається до бухгалтерії
4.	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) (ф. № П-8)	Застосовується при звільненні працівника. Заповнюється працівником відділу кадрів у двох примірниках: один залишається у відділі кадрів, інший – передається до бухгалтерії. Наказ підписується керівником підприємства та керівником структурного підрозділу. На основі наказу про припинення трудового договору (контракту) бухгалтерія здійснює розрахунок з робітниками, а відділ кадрів робить відповідний запис у трудову книжку

Табель обліку використання робочого часу (ф.П-14) використовується виключно для обліку робочого часу працівників за фіксованою місячною посадовою окладом або ставкою.

Список осіб, які працювали в понаднормовий час (ф.П-15) використовується для обліку понаднормової роботи та її компенсації. Для обліку простоїв використовуються списки фактично відпрацьованих понаднормових годин, включаючи позначення майстра, на основі Листка обліку простоїв (ф.П-16), яка заповнюється в одному примірнику майстром, а потім передається до бухгалтерії.

Розрахунково-платіжну відомість (ф.П-49) формують на основі показників за минулий місяць, котрі внесено в особовий рахунок, і даних первинних облікових реєстрів в поточному місяці. Відомість вважається комбінованим реєстром, тому що вміщує інформацію як про розрахунок заробітної плати

працівників, так і про її виплату. Порядок складання різних форм розрахунково-платіжної відомості подано в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Варіанти проведення розрахунку із заробітної плати

№ з/п	Варіант розрахунку	Порядок проведення розрахунку
1.	Розрахунки за розрахунково-платіжною відомістю (ф. № П-49)	Розрахунково-платіжну відомість одночасно використовують для розрахунку і видачі заробітної плати. На невеликих підприємствах, коли система розподілу заробітної плати за виробничими розрахунками не ускладнена, розрахунково-платіжну відомість можна виписувати в одному примірнику. В інших випадках відомість виписують у двох примірниках (під копію), причому платіжним документом слугує перший примірник. Дані про виплату авансу і про суми утримання внесків, вирахованих по заробітній платі в минулому місяці, містяться в особовому рахунку (ф. № П-54). За наявності великої кількості первинних документів з обліку виробітку працівників підрахунок відрядного заробітку здійснюють за допомогою накопичувальної картки обліку виробітку і заробітної плати (ф. № П-55) або накопичувальної картки обліку заробітної плати (ф. № П-56)
2.	Розрахунки за розрахунковою відомістю (ф. № П-53)	За наявності великої кількості первинних документів з обліку виробітку підрахунок заробітку так само, як і в першому варіанті, проводять у накопичувальній картці (ф. № П-55 або № П-56)
3.	За спеціальними листами розрахунків заробітної плати (ф. № П-52)	Листи розрахунку заробітної плати виписують для кожного робітника на розрахунковий період. Записи розрахунків із заробітної плати здійснюють під копірку у двох примірниках. Зворотний бік другого примірника форми розрахунку із заробітної плати можна використовувати для розрахунку відпускних сум. Суми до видачі переносять із форми розрахунку заробітної плати в платіжну відомість (ф. № П-53)

Якщо розраховуючи заробітну плату застосовують розрахункові відомості (ф. П-50, ф. П-51), то особовий рахунок не ведуть.

На аркушах, які мають назву - Розрахунок заробітної плати (ф. П-52) виконують розрахунок заробітної плати за спеціальними листами. Цю форму складають кожного місяця по кожному працівнику підприємства у двох примірниках за відповідними статтями. Дані з Розрахунку заробітної плати (ф. П-52) використовують для формування платіжної відомості (ф. П-53). В

Особових рахунках (ф. П-54, П-54-А) акумулюють дані про зарплату кожного працівника на підприємстві.

За відрядної форми оплати праці, яка вимагає великої кількості основних первинних документів з обліку виробництва, розрахунок заробітної плати здійснюється за накопичувальною карткою (ф. П-55 та П-56), де записуються номер наряду, види робіт та інша інформація щодо виробництва.

Первинними документами, в яких фіксується розмір доплат робітнику-відряднику, є: доплатний лист, простійний лист, акт про брак, табель обліку використання робочого часу тощо [32].

Документування господарських операцій у сфері розрахунків за виплатами працівникам на підприємств, здійснюється з метою підтвердження законності та правильності проведених розрахунків, оскільки відносини між власником підприємства та працівником включають питання нормування та оплати праці, визначення форм, систем та розмірів оплати праці, інших видів трудових виплат працівників, включаючи розрахунок винагороди працівникам (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

**Документальне забезпечення обліку нарахування заробітної плати
працівникам в ТзОВ xxxxxxxx**

Внутрішні документи		Зовнішні документи	
первинні документи	документи-підстави	первинні документи	документи-підстави
Розрахунково-платіжні відомості, розрахункові відомості, платіжні відомості, розрахунки бухгалтерії, довідки бухгалтерії	Штатний розпис, посадові інструкції бухгалтерів, положення про облікову політику, положення про бухгалтерську службу, положення про оплату праці, положення про соціальний пакет, положення про преміювання, положення про правила користування мобільним зв'язком, положення про охорону праці, табель використання робочого часу, наряди на виконання робіт, список осіб, які працювали понаднормово, листок обліку простоїв, договори та акти виконаних робіт за трудовою угодою, накази керівництва, заяви працівників, рапорти, догани, особова картка працівника, графік відпусток	Квитанції, рахунки, рахунки-фактури	Довідки, договори

Положення про облікову політику, Положення про бухгалтерську службу, посадові інструкції бухгалтерів в ТзОВ хххххххх вимагають обов'язкового проведення розрахунків з працівниками та їх облікового відображення бухгалтерською службою, а також можуть передбачати відповідальність за порушення під час проведення розрахунків з працівниками.

Граничний розмір фонду оплати праці визначається штатним розписом (рис. 2.5), у якому вказується інформація про чисельність працівників в розрізі посад та кваліфікаційних розрядів. Це служить ключовим обмеженням під час нарахування виплат працівникам товариства.

у кількості 74,6 штатних одиниць
з місячним фондом заробітної плати грн

Витяг зі штатного розпису
Товариство з обмеженою відповідальністю "ЦЕНТРАЛ ПЛЕЙНС ГРУП УКРАЇНА"

директор  Шcheda В.М.
Станом на 01 лютого 2023 р.

№ п.п.	Назва структурного підрозділу	Посада	Код за класифікацією професій	Кількість штатних одиниць
2	02 Фінансовий відділ			4
		Бухгалтер	3433	1
		Бухгалтер-експерт	2411.2	1
		головний бухгалтер	1231	1
		обліковець	4190	1
Разом				74,6

Рис. 2.5. Витяг із штатного розпису ТзОВ хххххххх*

*сформовано автором

У сільськогосподарських підприємствах існують певні особливості бухгалтерського обліку, зокрема в сфері нарахування заробітної плати, які полягають у використанні первинних документів зі стандартними формами та спеціалізованими формами.

В сільськогосподарських підприємствах використовують наступні форми первинних документів з обліку заробітної праці:

- ✓ Обліковий листок праці та виконаних робіт (ф. № 66);

- ✓ Обліковий лист тракториста-машиніста (ф. № 67);
- ✓ Подорожній лист трактора (ф. № 68);
- ✓ Розрахунок нарахування оплати праці працівникам (ф. № 69);
- ✓ Накладна на відрядну роботу (для бригадира) (ф. №70).

Під час виконання кінно-ручних робіт, з метою нарахування оплати праці, використовується Обліковий лист праці та виконаних робіт, котрий може складатися як на групу працівників, так і на кожного працівника окремо.

Оплата праці працівникам, котрі зайняті у тваринництві, здійснюється за окремим розрахунком, оскільки її розмір залежить від об'єму виробленої продукції. Для службовців, технічних працівників, обслуговуючого персоналу та інших категорій працівників с.-г. підприємства, які мають фіксовані місячні ставки, облік ведуть в інших табелях обліку робочого часу [16].

Під час нарахування зарплати водіям підприємства використовується Подорожній лист автомобіля, який виписується на один чи декілька днів одного рейса.

На основі первинних облікових реєстрів та зведених документів й відомостей складають Зведену відомість нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку (ф. № 5.1 с.-г.). В ній подано інформацію щодо відпрацьованих людино-годин, загальна сума нарахованої зарплати та сума відрахувань від неї.

Загальна сума нарахованої зарплати в цілому по господарству, сума виплаченої і депонованої зарплати, а також сума всіх видів утримань узагальнюється у Зведеній відомості з розрахунків з робітниками і службовцями (ф. № 5.3 с.-г.). Відомість складають для контролю за використанням фонду оплати праці та розрахунків з працівниками.

Окрім погодинної та відрядної оплати праці, працівники ТзОВ xxxxxxxx також мають право на компенсацію за невідпрацьований час, наприклад, щорічну відпустку або тимчасову втрату непрацездатності.

Згідно із Законом про відпустки, роботодавці зобов'язані надавати працівникам основну щорічну відпустку тривалістю не менше 24 календарних

днів протягом робочого року. Певні групи працівників мають право на довшу відпустку (інваліди I та II груп, особи віком до 18 років тощо).

Конституція України визнає надання оплачуваної відпустки як реалізацію права працівників на відпочинок. Як правило, працівники мають право на повну відпустку після шести місяців стажу. Якщо працівник має менше шести місяців стажу, йому надається лише часткова відпустка, пропорційна його робочому часу [34].

Зазначимо, що процедура надання відпусток визначена у затвердженому графіку відпусток на рівні суб'єкта господарювання. Рішення про надання працівникам основної щорічної відпустки приймається відповідальною особою на підприємстві та відображається в Наказі про відпустки.

Для визначення розміру відпускних необхідно враховувати тривалість відпустки в календарних днях та середньоденну зарплату працівника за розрахунковий період (12 місяців), яка визначається шляхом ділення загального доходу за цей період на відповідну кількість календарних днів у році, без урахування державних свят та вихідних днів.

При розрахунку середнього заробітку для вирахування відпускних, враховуються всі види виплат (основна зарплата, додаткова зарплата, інші мотиваційні та компенсаційні виплати), а також допомоги по тимчасовій непрацездатності, допомоги по вагітності та пологах, нараховані працівнику за розрахунковий період.

Ще однією формою компенсації найманим працівникам, які пропускають роботу через хворобу, тобто тимчасово втрачають працездатність, є лікарняні листки. У цьому випадку підставою для розрахунку за цими виплатами є листок непрацездатності, також відомий як лікарняний лист. Слід зазначити, що для спрощення роботи медичного персоналу та запобігання корупції Міністерство охорони здоров'я запровадило систему електронних лікарняних листків (е-лікарняний лист), яка є обов'язковою для всіх медичних закладів України з 1 жовтня 2021 року.

Електронні лікарняні листки формуються програмним забезпеченням «Реєстр» на основі медичного висновку про тимчасову непрацездатність. Перші п'ять днів хвороби покриваються підприємством, де працює застрахований працівник, відповідно до чинного національного законодавства про соціальне страхування. Починаючи з 2021р., електронні лікарняні листки формуються лікарем в Електронному реєстрі листків непрацездатності (лікарняних) ПФУ на основі медичного висновку, внесеного лікуючим лікарем до реєстру медичних довідок Електронної системи охорони здоров'я (ЕСОЗ) [15].

Таким чином, якщо працівник є офіційно працевлаштованим і тимчасово не може працювати, електронний лікарняний автоматично активується на основі медичного висновку про тимчасову непрацездатність, виданого лікарем після огляду. Після видачі медичного висновку застрахований працівник отримає два повідомлення – від Е-Health та від Пенсійного фонду України.

Інформаційне наповнення е-лікарняного подано на рис. 2.6.



Рис. 2.6. Інформаційне наповнення е-лікарняного.*

*узагальнено автором на підставі [33]

Роботодавець виплачує компенсацію протягом перших п'яти днів після страхового випадку; після цього, до повного одужання, пов'язані з цим витрати відшкодовуються Фондом соціального страхування України, незалежно від кількості е-лікарняних, що використовувалися в конкретному випадку. Слід

зазначити, що винятки становлять допомога по вагітності та пологах та допомога по догляду за дитиною у зв'язку з хворобою, оскільки вони виплачуються фондом з першого дня.

Отже, для розрахунку матеріальної допомоги на підставі лікарняного, необхідно знати загальний страховий стаж працівника, його стаж роботи на підприємстві (що визначає розрахунковий період) та його середню заробітну плату протягом розрахункового періоду.

Щоб визначити середньоденну заробітну плату, потрібно поділити загальний дохід за попередні 12 місяців на кількість календарних днів у році, за винятком державних свят. Отримана середньоденна заробітна плата множиться на кількість лікарняних днів, зазначених у листку непрацездатності, а потім множиться на відсоток від розміру допомоги, який напряму залежить від страхового стажу працівника [3].

Для найманих працівників із страховим стажем:

- понад 8 років - розмір виплати з тимчасової непрацездатності буде становити 100% середньої зарплати;
- від 5 років до 8 років – 70% середньої зарплати;
- від 3 років до 5 років – 60% середньої зарплати;
- до 3 років – 50% середньої зарплати.

Ефективна організація бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві, визначає значимість управління нарахуванням заробітної плати, що є найбільш трудомісткою ділянкою.

2.3. Система синтетичного й аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам

Облік заробітної плати в системі бухгалтерського обліку – це синтетичний облік, який використовується для нарахування та розподілу заробітної плати, визначення суми, що підлягає виплаті працівникам, та віднесення нарахованої заробітної плати на відповідні рахунки витрат в розрізі статей витрат.

У Плані рахунків на синтетичному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображають дані щодо бухгалтерського обліку кількості відпрацьованого часу працівником, суму нарахованої заробітної плати в розрізі об'єктів обліку витрат та кожним найманим працівником (рис. 2.7).



Рис. 2.7. Будова та призначення рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».*

**розроблено автором*

Балансовий рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має такі субрахунки: [34]

- ✓ 661 «Розрахунки за заробітною платою»;
- ✓ 662 «Розрахунки з депонентами»;

✓ 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Субрахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою» призначений для обліку нарахованої заробітної плати працівникам, котрі належать до облікового складу необлікового складу.

Субрахунок 662 «Розрахунки з депонентами» призначений для обліку депонованої (невиплаченої) заробітної плати. Її перераховують із субрахунка 661, якщо працівник неотримав належну йому зарплату у встановлений підприємством термін.

Субрахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами» призначений для обліку розрахунків з працівниками стосовно інших виплат, котрі не належать до фонду заробітної плати (допомога з часткового безробіття, тимчасової непрацездатності тощо).

За кредитом синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображається основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності та інші нараховання, що належать працівникам підприємства; за дебетом — виплачена заробітна плата, допомоги, премії тощо, а також утримані податки, виплати, здійснені відповідно до виконавчих документів, вартість матеріалів, товарів та продукції, отриманих як винагорода за працю, та інші суми, що утримуються із заробітної плати працівників.

Для автоматизації бухгалтерського обліку більшість суб'єктів господарювання використовують програмні продукти компанії 1С - провідного розробника програмного забезпечення в галузі бухгалтерського обліку та управління підприємствами (рис. 2.8).

Процес організації бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам у ТЗОВ хххххххх Львівської області забезпечується в рамках автоматизованої програми «1С:Бухгалтерія 8.2».

У ТЗОВ хххххххх аналітика по синтетичному рахунку 66 здійснюється в розрізі двох субконто:

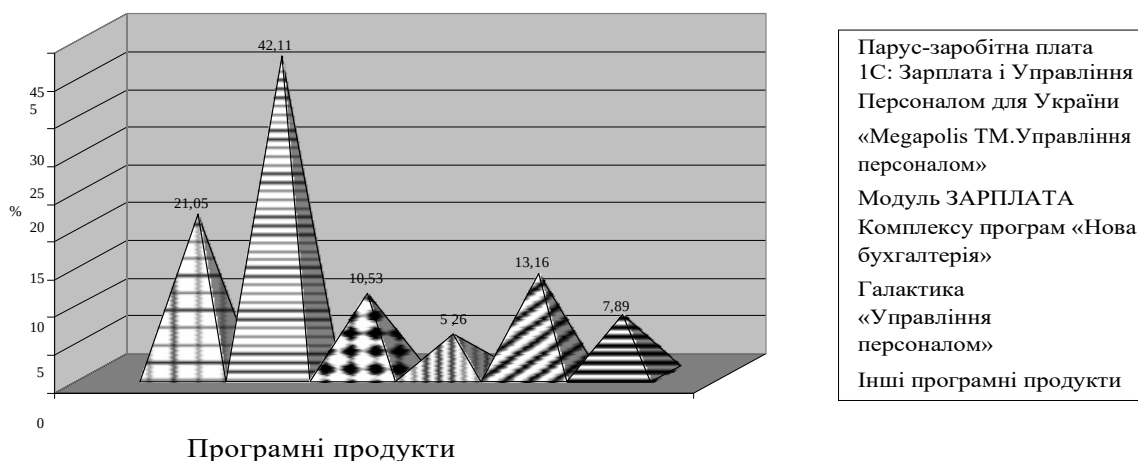


Рис. 2.8. Програмні продукти обліку розрахунків за виплатами працівникам.*

*узагальнено автором

- субконто «Співробітники»;
- субконто «Місяць нарахування заробітної плати».

Перше субконто «Співробітники» включає інформацію з відповідного довідника (каталогу), а друге субконто «Місяць нарахування зарплати» представлено значенням типу «Дата». У довіднику «Співробітники» містяться дані про всіх співробітників, розподілених за відділами. Вікно «Співробітники» має чотири вкладки:

1. Загальні дані. Ця вкладка містить такі дані: «Табельний номер», «ПІБ», «Посада», «Фірма», «Дата прийому на роботу та звільнення».
2. Дані про заробітну плату: Ця вкладка містить інформацію про «Табельний номер», «ПІБ», «Посада», «Фірма», «Дата прийому на роботу та звільнення».
3. Паспортні дані: Ця вкладка містить «Серію і номер паспорта, коли і ким виданий», «Адресу співробітника» та «Номер телефону».
4. Податкові дані: Ця вкладка містить «Ідентифікаційний номер платника податків», «Назву податкової інспекції» та «Адресу податкової інспекції».

Заповнення елементів субконто «Співробітнки» в ТЗОВ подано на рис. 2.9.



Рис. 2.9. Заповнення елементів субконто «Співробітники»
(кадровий облік) в xxxxxxxx.*

*узагальнено автором

Для розрахунку заробітної плати працівникам товариства можна скористатися документом «Нарахування заробітної плати», який можна знайти в пункті «Нарахування зарплати» в меню «Документи».

Інтерактивна структура цього документу, який призначений для введення вхідних даних, складається з двох вкладок:

1. Основні дані: Ця вкладка містить таку інформацію:

- «Вид виплати» (основна базова зарплата): Ця вкладка враховує базову зарплату працівників товариства, розраховує відрахування до державного

бюджету та цільових фондів, а також автоматично генерує бухгалтерські проводки. За допомогою кнопки «Друк» можна отримати такі документи, як «Розрахункові картки для співробітників», «Платіжну відомість», «Зведення відрахувань до державних цільових фондів», «Розрахунково-платіжну відомість».

- «Аванс»: Ця вкладка враховує авансові виплати працівникам товариства. Авансові виплати з довідника «Співробітники» автоматично записуються в колонку «До видачі». Після введення всіх даних створюється документ «Відомість нарахування авансу», який, на відміну від первинних документів, перелічених вище, не містить жодних готових проводок.

- «Внесення»: Ця вкладка враховує види виплат і розраховується на початковий баланс відповідно до розрахунків, виконаних на початку роботи, з використанням стандартної конфігурації «1С: Бухгалтерія 8.2».

- «Рахунок оплати праці»: Ця вкладка визначає балансовий рахунок (субрахунок) для нарахування заробітної плати.

- «Середньоспискова чисельність співробітників»: Ця вкладка визначає число, яке відображає середню кількість працівників за певний період.

- «Кількість робочих днів»: Ця вкладка вказує кількість робочих днів, за які розраховується зарплата [1].

2. На вкладці «Додатково» визначається рахунок витрат, на який списують податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), рахунок бухгалтерського обліку валових витрат, та аналітику для іншого бухгалтерського рахунку. Табличну частину документа можна заповнити для всіх працівників, натиснувши кнопку «Заповнити».

Для розрахунку основної заробітної плати працівникам товариства розраховуються суми відрахувань і суми утримань автоматично, а також формуються необхідні бухгалтерські проводки. У розділі «Вид виплати» обирається значення «Основна заробітна плата». Використовуючи документи аналогічного типу оплати, можна отримати роздруковані платіжні документи, відомості щодо відрахувань від заробітної плати до фондів, а також розраховані

листки для зазначеного працівника за заданий період, як зазначено в розділі таблиці.

Для формування відомості нарахування авансу у полі «Вид виплати» має бути встановлено значення «Аванс». У цьому випадку суми з поля «Аванс» у довіднику «Співробітники» автоматично розподіляються у колонці «До видачі» для всіх співробітників. При цьому не формується бухгалтерська проводка під час перегляду документа з типом «Виплата авансу».

Для автоматичного розрахунку загальної суми відрахувань для всіх працівників на основі ставок та баз оподаткування, розглянутих у довіднику «Податки та відрахування», необхідно скористатися кнопкою «Розрахувати». У стовпцях «Нараховано», «Утримано» та «До виплати» відображається загальна сума нарахувань та утримань для кожного працівника, а також сума до виплати. Цей процес створює «Розрахунково-платіжні відомості», задокументовані кожним структурним підрозділом та підписані головним бухгалтером і директором. Документ «Виплата заробітної плати» використовується для створення роздруківок платіжних відомостей та рахунків, що відображають обставини виплати зарплати (включаючи заборгованість по зарплаті) працівникам.

Щоб отримати друковану платіжну відомість, необхідно використати кнопку «Друк» в нижній частині діалогового вікна. У поле «Платіжна відомість» вводять ім'я, прізвище, суму до виплати та ідентифікаційний номер працівника.

Під час періоду виплати заробітної плати, працівники підтверджують отримання коштів своїм підписом. Додатково, на виплачену суму створюється видатковий касовий ордер, виходячи з підстав, зазначених у платіжній відомості [19].

Розрахунок заробітної плати – це складне завдання, і в ТзОВ xxxxxxxx це робиться автоматизовано. Для відображення операцій із нарахування заробітної плати передбачено «Аналіз рахунку» та «Оборотно-сальдову відомість» по субрахунку 661 «Розрахунки з оплати праці». «Аналіз рахунку» переглядається

щомісяця, вказуючи нараховану заробітну плату та всі пов'язані з нею відрахування. Заповнення «Аналізу рахунку», зокрема дебетових оборотів, генерують «Розрахунково-платіжні відомості».

Вся інформація, що вводиться для обліку заробітної плати, обробляється в облікових регістрах програми. До таких регістрів в «1С:Бухгалтерія 8.2» належать такі журнали, як:

- «Журнал проведення»,
- «Журнал операцій»,
- «Повний журнал»,
- інші, що відображають різні аспекти бухгалтерського обліку, а також

звіти програми.

Всі ці журнали знаходяться в меню «Операції» [36].

«Журнал операцій» містить перелік бізнес-процесів, що відбувалися в товаристві, а також витрати на оплату праці. Кожна процедура містить номер, назву типу документа, пов'язаного з операцією, дату здійснення процедури, період, набір операцій та особу, яка їх виконала. «Журнал операцій» тісно взаємопов'язаний із «Журналом проводок», який містить проводки.

У той час як «Журнал операцій» містить загальну інформацію про операції у списку та бухгалтерські проводки для кожної процедури, то «Журнал проводок» відображає проводки, що належать до різних операцій. «Повний журнал» містить усі введені документи, незалежно від ділянки бухобліку.

Результати розрахунків з оплати праці працівників ТзОВ xxxxxxxx в програмі «1С:Бухгалтерія 8.2» знаходять своє відображення в фінансовій, податковій та статистичній звітності, яка входить до комплексу «Регламентовані звіти». Оскільки регламентовані відомості періодично змінюються, вони подаються у вигляді окремо взятих файлів.

Кореспонденція рахунків для відображення в обліку розрахунків за виплатами працівникам у ТзОВ xxxxxxxx Львівської області з урахуванням інтеграції «Журналу операцій» та «Журналу проводок» представлена в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10

**Бухгалтерські проведення в частині розрахунків за виплатами
працівникам у ТзОВ xxxxxxxx з використанням програми
«1С:Бухгалтерія 8.2»**

Зміст операцій	Кореспондуючий рахунок	
	Дебет	Кредит
Утримано з робітників-винуватців суму браку зі заробітної плати	66	24
Виплачено заробітну плату; допомогу з тимчасової непрацездатності; премії з каси	66	30
Виплачено заробітну плату, соціальні допомоги, премії через банк	66	31
Видано заробітну плату іншими коштами	66	33
Утримано із заробітної плати працівників:		
- неповернені підзвітні суми	66	372
- відшкодування втрат та розкрадання	66	375
- за виконавчими листами, інші утримання	66	377
Відраховано з оплати праці внески до статутного капіталу	66	46
Утримано із зарплати податок на доходи фізичних осіб	66	641
Утримано із зарплати військовий збір	66	642
Утримано із заробітної плати квартплату, плату за відвідування дітьми дитячих дошкільних закладів, профспілкові внески	66	685
Відображено вартість виданої натуральної оплати праці	66	70
Утримано із заробітної плати :		
- єдиний соціальний внесок	66	651
- профспілкові внески	66	685
- суми з індивідуального страхування	66	654
Нарахована оплата праці будівельникам; працівникам, зайнятим в капітальних інвестиціях	15	66
Нарахована оплата праці працівникам:		
- рослинництва	231	66
- тваринництва	232	66
- промислових виробництв	233	66
- допоміжних виробництв	234	66
- на обслуговуванні машинно-тракторного парку	235	66
- інших обслуговуючих виробництв	236	66
Нарахована оплата праці працівникам, які зайняті виправленням браку	24	66
Нараховано суми відпускних при створенні резерву відпусток	471	66
Нарахована оплата праці за рахунок цільових внесків	48	66
Нарахована оплата праці загальноновиробничому персоналу	91	66
Нарахована оплата праці адміністрації підприємства	92	66
Нарахована оплата праці працівникам, зайнятим реалізацією продукції, товарів і послуг	93	66
Нарахована заробітна плата працівникам обслуговуючих виробництв	94	66
Нараховано оплату праці на основі лікарняних листків за рахунок підприємства (перші п'ять днів)	949	663
за рахунок коштів Фонду соціального страхування	378	663
Нарахована оплата праці працівникам, зайнятих ліквідацією наслідків стихійного лиха, аварій	97	66
Депоновано заробітну плату	661	662

Організацію обліку розрахунків за виплатами працівникам у досліджуваному товаристві відобразимо на рис. 2.10.

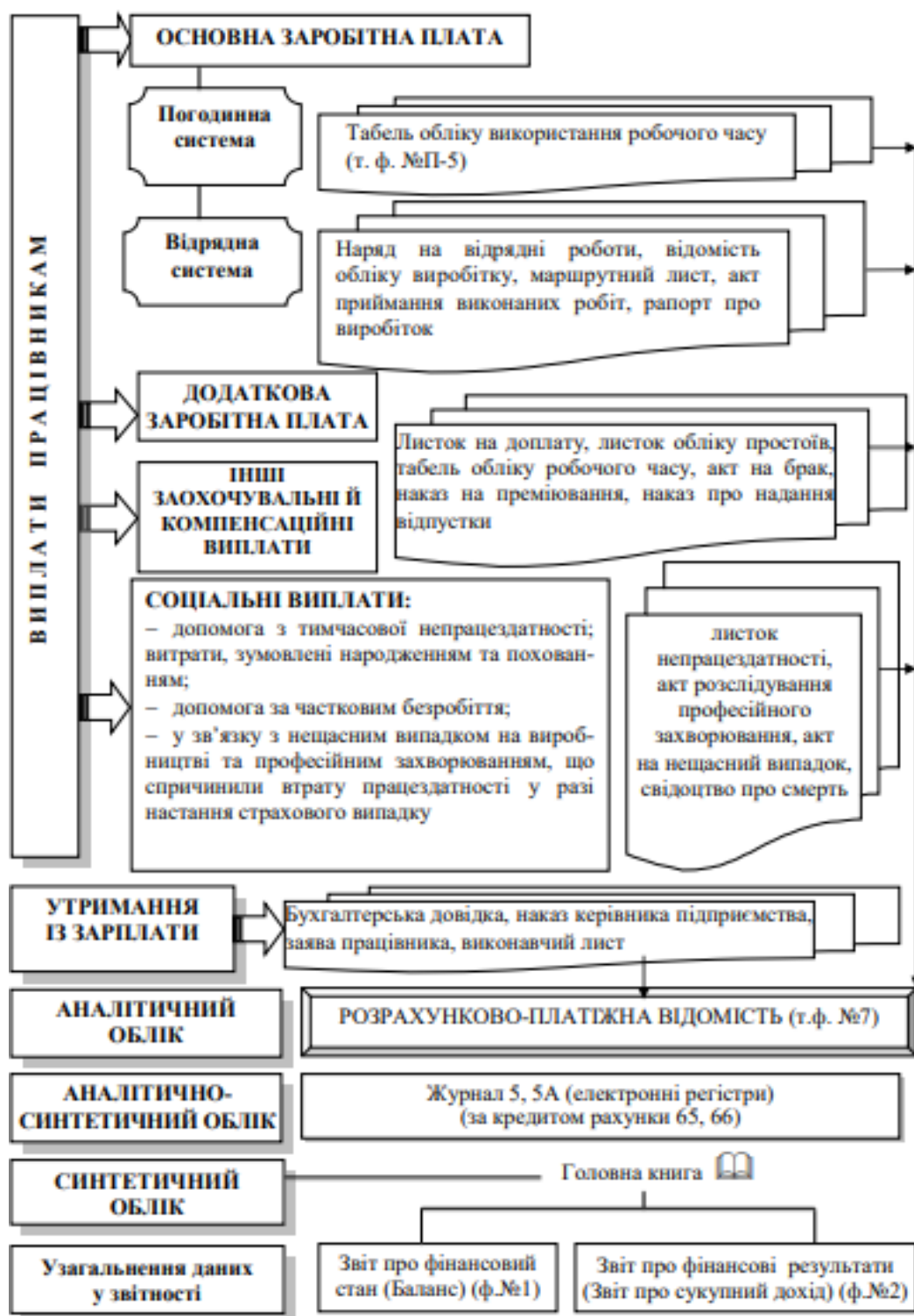


Рис. 2.10. Схема запису операцій розрахунків за виплатами працівникам в облікових регістрах ТзОВ xxxxxxxx Львівської області.*

*сформовано автором

Підсумовуючи вищесказане, можна зробити висновок, що аналітичний та синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам в ТзОВ xxxxxxxx ведеться відповідно до встановлених вимог та відповідає ключовим цілям бухгалтерського обліку. Використання в ТзОВ автоматизованої системи обліку, дозволяє ефективно та точно створювати та обробляти дані аналітичних та синтетичних регістрів, зменшуючи кількість помилок. Розрахунки заробітної плати в ТзОВ забезпечують керівництво необхідною інформацією для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

2.4. Соціальні платежі, пов'язані із розрахунками за виплатами працівникам та їх облік

Операції, пов'язані з нарахуванням та утриманням із заробітної плати, включають: нарахування основної заробітної плати та додаткової заробітної плати працівникам; інших сум, що підлягають сплаті працівникам; нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ) на Фонд оплати праці (ФОП); утримання податку на доходи фізичних осіб (ПДФО); військового збору; виплати за виконавчими документами; інші утримання із заробітної плати працівників; та виплату заробітної плати працівникам та іншої кредиторської заборгованості.

Основним видом нарахувань в погодинній системі оплати праці є оклад (тарифна ставка). У цій системі заробіток працівника безпосередньо пов'язаний з відпрацьованим часом. Якщо одиницею часу є повний місяць, оклад розраховується за цей місяць, але якщо одиницею часу є зміна або відпрацьована година, то тарифна ставка встановлюється для цієї зміни (або години). Саме тут, до речі, і виникає потреба в обліку робочого часу у табелі.

За умови, що працівник відпрацював повну норму робочого часу (тобто якщо в місяці, за який він отримав заробітну плату, він не хворів, не був у відпустці, не був працевлаштований та звільнений), йому повинна бути виплачена заробітна плата в розмірі, не нижчому за мінімальну заробітну плату. Законом України «Про Державний бюджет України на 2025 рік» від 14.09.2024

№12000 встановили мінімальну зарплату (МЗП) з 01 січня до 31 грудня 2025 року у розмірі 8 000 грн. Отже, якщо зарплата працівника нижча за 8 000 грн., він має право на доплату до мінімальної зарплати (при умові, що працівник відпрацював встановлену норму робочого часу).

Для працівників, які працюють неповний робочий день, оплата праці розраховується пропорційно відпрацьованим годинам, виходячи з посадових окладів, встановлених штатним розписом. Це означає, що в цьому випадку нарахована зарплата нижче 8 000 грн. не порушує законодавчих вимог. Водночас рівень мінімальної заробітної плати також має бути збережений, але в цьому випадку він визначається пропорційно.

За статтею 35 Закону України про Держбюджет-2025 встановлено, що обчислення індексу споживчих цін для індексації грошових доходів населення провадиться наростаючим підсумком, починаючи з січня 2025 року, який приймається за 1 або 100 відсотків. Сума індексації, яка склалась у грудні 2024 року, у січні 2025 року не нараховується. За непроведення індексації передбачено штраф за кожного працівника.

Порядок № 4-1 від 26.01.2024р., визначає механізм призначення, перерахування та здійснення таких страхових виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності:[12]

- допомога з тимчасової непрацездатності через нещасний випадок на виробництві або професійного захворювання;
- щомісячна страхова виплата з втраченої зарплати або її частини;
- страхова виплата потерпілому в зв'язку з його професійною реабілітацією;
- страхова виплата ченез тимчасове переведення потерпілого на легшу або нижчеоплачувану роботу;
- одноразова допомога потерпілому;
- страхові виплати через смерть потерпілого;
- страхова виплата дитині, котра народилася з інвалідністю через травмування на виробництві її матері під час вагітності;

-страхові витрати на соціальну допомогу, інші витрати на відшкодування шкоди, які включають:

- компенсацію витрат на проїзд потерпілого, котрий став особою з інвалідністю, до місця реабілітації і назад та різних витрат на особу, яка супроводжує потерпілого до місця реабілітації;

- відшкодування витрат щодо надання соціальної послуги по догляду вдома;

- щомісячна компенсація вартості заходів, котрі необхідні для надання соціальної послуги;

- відшкодування витрат, пов'язаних з похованням потерпілого.

У бухгалтерському обліку суми відпускних відображають через створений у товаристві резерв на оплату відпусток. Для цього призначено субрахунок 471 «Забезпечення виплат відпусток», на якому ведеться облік руху та залишків коштів на виплату відпускних працівникам відповідно до Інструкції № 291.

Використання забезпечення відображається шляхом бухгалтерського запису Дт 471 «Забезпечення виплат відпусток» Кт 661 «Розрахунки за виплатами працівникам», 651 «Розрахунки за обов'язковим соціальним страхуванням» – в період фактичного нарахування відпускних.

Якщо сума нарахованого забезпечення на оплату відпустки не покриває суму належних відпускних та ЄСВ, тоді частина суми відпускних та ЄСВ, не покрита резервом, списується на витрати звітного періоду - Дт 91, 92, 93, 94 та Кт 661 651.

Лікарняні і відпускні виплачуються працівнику в той час, коли він не працює, тоді за ним збережеться середній заробіток. У разі звільнення працівнику в обов'язковому порядку має бути виплачена компенсація за невикористані дні відпустки.

Отже, сума лікарняних з розрахунку на місяць не має перевищувати розмір максимальної величини бази нарахування ЄСВ, з якої сплачують цей внесок. Тобто з 1 січня 2025 року це становить 160 000 грн.

Кодекс законів про працю та Закон України «Про оплату праці» передбачають, що відрахування із заробітної плати можуть проводитися лише у випадках, передбачених чинним законодавством України. Наразі під час виплати заробітної плати роботодавці повинні утримувати з кожного працівника такі податки: податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) за ставкою 18% та військовий збір (ВЗ) за ставкою 5,0%.

Нестабільність податкового законодавства щодо механізму нарахування та стягнення податків зумовлює необхідність постійного моніторингу змін та врахування податкових нововведень під час нарахування та сплати податків.

Податок на доходи фізичних осіб є одним з основних джерел фінансування державного бюджету, відіграючи значну роль у розподілі доходів громадян та забезпеченні фіскальної стабільності бюджету. Цей податок також вважається засобом соціального регулювання, що дозволяє державі впливати на рівень доходів та заощаджень громадян [8].

Під час розрахунку ПДФО може застосовуватися податкова соціальна пільга (ПСП) та законодавчо передбачені відрахування з нарахованої заробітної плати (базис оподаткування). У 2025 році, якщо щомісячний дохід працівника не перевищує встановленого ліміту, застосовуватиметься ПСП. Цей ліміт розраховується таким чином: на основі прожиткового мінімуму для працездатних осіб, що діє з 1 січня податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень.

Розміри податкової соціальної пільги у 2025 році відповідно до податкового законодавства подано в таблиці 2.11.

Так, згідно із Законом України «Про Держбюджет на 2025 рік» та ПКУ визначено такі значення щодо застосування податкової соціальної пільги (ПСП) в 2025 році:

- ✓ Звичайна (базова) пільга (100%) - 1514,00 грн.
- ✓ Підвищена пільга (150%) - 2271,00 грн.
- ✓ Підвищена пільга (200%) – 3028,00 грн.

Таблиця 2.11

**Розміри податкової соціальної пільги у 2025 році відповідно до
податкового законодавства***

№	Особи, яким надають пільгу	Розмір пільги
1	Будь-який платник податку	загальна - 50% МЗП
2	Платник податку, який утримує двох або більше дітей віком до 18 років (пп. 169.1.2. п. 169.1 ст. 169 ПКУ)	100% загальної
3	Платник податку, який утримує дитину-інваліда (пп. 169.1.3. п. 169.1 ст. 169 ПКУ)	150% загальної у розрахунку на кожну дитину-інваліда віком до 18 років
4	Одинокa мати (батько) вдова (вдівець) або опікун (пп. «а» пп. 169 п. 19 1 ст. 169 ПКУ)	150% загальної у розрахунку на кожну дитину-інваліда віком до 18 років
5	Платник податку, який є постраждалим від Чорнобильської катастрофи 1-ї або 2-ї категорій, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії ВР УРСР у зв'язку з участю в ліквідації наслідків аварії на ЧАЕС (пп. «в» пп. 169.1.3 ст. 169 ПКУ)	150% загальної
6	Інвалід I або II групи у тому числі з дитинства (пп. «г» пп. 169.1.3 п. 169.1 ст. 169 ПКУ)	150% загальної
7	Герой України, герой Радянського Союзу, герой Соціалістичної праці або повний кавалер ордена Слави чи Трудової Слави, особа, нагороджена чотирма й більше медалями «За відвагу» (пп. «а» пп. 169.1.4 п. 169.1 ст. 169 ПКУ)	200% загальної

*узагальнено автором на підставі Податкового кодексу [23]

На конкретному прикладі проілюструємо порядок використання податкової соціальної пільги (ПСП) з нарахованого доходу для стягнення податку на доходи фізичних осіб.

Розраховані дані представлені в таблиці 2.12.

Таблиця 2.12

Облік утримань із зарплати працівника (за січень 2025 року)*

Показник	Сума, грн	Дт	Кт
Нараховано заробітну плату	20 400	23	661
Утримано, у тому числі:		661	651
-податок з доходів фізичних осіб (18%)	3 672		
-військовий збір (5%)	1 020	661	641
Усього до виплати	15 707	661	301
Перераховано до бюджету податок з доходів фізичних осіб	3 672	641	311

*узагальнено автором

Розмір ПСП визначається з урахуванням прожиткового мінімуму для працездатної особи, що розраховується щомісяця, який визначається відповідно до чинних нормативних актів.

Так, у січні 2025 року заробітна плата за основним місцем роботи працівника Задорожного О.П. становила 20 400 гривень. З 1 січня 2025 р. прожитковий мінімум для працездатної особи становить 3028,00 гривні. Отже, максимальна сума доходу, на яку нараховуються соціальні виплати, становитиме 3028,00 гривень.

Загальні витрати на оплату праці ТзОВ xxxxxxxx включають не лише нараховану заробітну плату персоналу, а й відповідні внески на соціальне страхування (ЄСВ) для цілей соціального страхування. Порядок нарахування та сплати внесків на соціальне страхування (ЄСВ), а також визначення фінансових штрафів та врегулювання заборгованості за внесками регулюється Інструкцією № 469.

Слід зазначити, щодо виплати авансів на заробітну плату застосовуються аналогічні правила нарахування та утримання, як і до повного розрахунку заробітної плати працівників. Національні нормативні акти не дають чіткого визначення терміну «аванс». Трудове законодавство вимагає лише виплати заробітної плати двічі на місяць.

Ставки внесків на соціальне страхування наведено в таблиці 2.13.

Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) – являє собою єдиний внесок до Пенсійного фонду, котрий включає багаторазові внески на соціальне і пенсійне страхування. Його ставка становить 22%. Єдиний соціальний внесок сплачується з коштів підприємства на рахунок Пенсійного фонду. Потім суму ЄСВ розподіляється між 4 фондами, а ДКСУ визнає його внесками на соціальне страхування. Підприємство сплачує ЄСВ в безготівковій формі на спеціально відкриті банківські рахунки Пенсійним фондом України в органах ДКСУ.

Підприємства-платники ЄСВ повинні сплачувати необхідні суми до 20 числа місяця, який є наступним за базовим звітним періодом.

Таблиця 2.13

Ставки єдиного соціального внеску*

Платник ЄСВ	База нарахування	Ставки
Підприємства, установи та організації, інші юридичні особи, утворені відповідно до законодавства України, незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою – підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, зазначеним у свідоцтві про державну реєстрацію її як підприємця), у тому числі філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи зазначених підприємств, установ і організацій, інших юридичних осіб, які мають окремий баланс і ведуть розрахунки із застрахованими особами.	Сума нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову зарплату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у т. ч. в натуральній формі, відповідно до Закону про оплату праці та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами	22 %
– військовослужбовців (крім військовослужбовців строкової військової служби), осіб рядового і начальницького складу	Сума грошового забезпечення	22 %
– осіб, які отримують допомогу по тимчасовій непрацездатності, перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами і отримують допомогу у зв'язку з вагітністю та пологами	Сума оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів роботодавця, та допомоги по тимчасовій непрацездатності, допомоги у зв'язку з вагітністю	22 %
На зарплату, лікарняні, допомога та декретні інвалідів, роботодавці яких – підприємства, установи й організації	-	8,41 %
Зарплата, лікарняні, допомога по вагітності і винагорода за ЦПД, які виплачують підприємства та організації всеукраїнських громадських організацій інвалідів	-	5,3%

*узагальнено автором

Також платники зобов'язані подавати звіти до територіального відділення Пенсійного фонду України у встановлені терміни, у порядку та за формою, узгодженими з Пенсійним фондом та за погодженням з іншими фондами соціального страхування та Державним комітетом статистики. Роботодавці також надають Пенсійному фонду персоналізовану інформацію про заробітну плату застрахованих осіб, яка є основою для обчислення та сплати внесків на соціальне страхування, та іншу інформацію [34]

Інформація про розрахунки з бюджетом за податками, сплачені підприємством, та податками, стягнутими з персоналу підприємства, обліковується на синтетичному рахунку 64 «Розрахунки за податками та платежами», який має наступні субрахунки:

- ✓ 641 «Розрахунки за податками»;
- ✓ 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»;
- ✓ 643 «Податкові зобов'язання»;
- ✓ 644 «Податковий кредит».

На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» обліковуються нараховані та сплачені податки відповідно до чинних нормативних актів (податок на прибуток, податок на додану вартість (ПДВ), інші податки).

Субрахунок 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» призначено для ведення обліку податків і зборів, включаючи місцеві податки й збори.

На субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» ведеться облік сум податку на додану вартість (ПДВ), які визначають виходячи зі суми одрежаних авансів за готову продукцію, товари, роботи, послуги, котрі призначені для відвантаження та реалізації.

Субрахунок 644 «Податковий кредит» використовується для обліку суми податку на додану вартість у разі, якщо підприємство здійснило попередню оплату (авансовий платіж) постачальнику товарів, робіт, послуг, у розмірі, в якому підприємство набуває право на зменшення податкового зобов'язання.

Одним з ключових етапів бухгалтерського обліку підприємства є формування звітності. Виплати працівникам відображаються у фінансовій та статистичній звітності, податковій або ж інтегрованій спеціальній звітності.

Інформація про виплати працівникам узагальнюється у формі № 1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан) та формі № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід).

Згідно з проектом плану державних статистичних спостережень, органи державної статистики отримують такі звітні форми:

- Форма № 1-ПВ (місячна та квартальна) «Звіт з праці»;

- Форма № 6-ПВ (річна) Звіт про кількість працівників, їхній якісний склад та професійне навчання»;

- Форма № 9-ДС (річна) «Кількісний та якісний склад посадових осіб державної влади та місцевого самоврядування»;

- Форма № 1-РС (раз в чотири роки) «Звіт про витрати на утримання робочої сили» – подається за зразком, затвердженим наказом Державної служби статистики України від 7 серпня 2014 року № 227.

Відображення виплат працівникам ТзОВ xxxxxxxx фіксується у звітності (рис. 2.11).



Рис. 2.11. Відображення виплат працівникам ТзОВ xxxxxxxx Львівської області у формах звітності.*

*узагальнено автором

2.5. Контроль праці та її оплати в ТзОВ xxxxxxxx

Сучасні умови господарювання вимагають радикальних змін в організації, активізації та стимулюванні праці. Найбільш доцільним рішенням для цих умов є організація та оплата праці працівників на основі передових технологій, що дозволяє підвищити ефективність праці. Об'єктивною основою розвитку сучасних форм оплати праці є прагнення до повної незалежності та самостійності бізнесу.

У питаннях зайнятості та оплати праці розмежування державної сфери та договірне регулювання цих відносин у межах підприємств, незалежно від форми власності, регулюються керівником підприємства. Сьогодні керівник підприємства визначає форму та систему оплати праці. Він також встановлює конкретні тарифні ставки для працівників [9].

Впровадження нових технологій у процес розрахунку заробітної плати підвищує ефективність роботи лише за умови використання прогресивних норм і стандартів, форм і систем розрахунку заробітної плати.

Під час контролю у ТзОВ xxxxxxxx досліджуються та аналізуються форми та система організації оплати праці працівників, оскільки в умовах сучасної економіки система оплати праці залежить не лише від результатів праці працівників підприємства, а й від ефективності його виробничих підрозділів.

Сьогодні процедури контролю зазнали суттєвих змін, зокрема фонд оплати праці та трудові ресурси не плануються; кожне підприємство самостійно визначає кількісний склад та рівень витрат на оплату праці. Водночас, обов'язково враховується здатність підприємства виділяти певну кількість ресурсів на оплату праці. У сучасних умовах, поряд з ревізією, вирішальну роль відіграє внутрішній контроль, який здійснюється керівниками підприємства та бухгалтерією.

Важливим аспектом системи контролю є саме контроль операцій із оплати праці. Модель контролю операцій щодо оплати праці представлена на рисунку 2.12.

Об'єкти контролю і ревізії					
Трудові ресурси, їх регулювання і використання	Системи оплати праці і преміювання та їх застосування	Стан трудової дисципліни і дотримання трудового законодавства	Розрахунки щодо оплати праці	Первинна документація щодо обліку праці та заробітної плати	Бухгалтерський облік праці та її оплати
Джерела інформації					
Трудове законодавство	Законодавчі акти про підприємництво і підприємства	Нормативно-законодавча інформація щодо праці та заробітної плати	Нормативно-довідкова інформація щодо обліку праці та заробітної плати	Первинна документація щодо обліку та правил її складання	Регістри бухгалтерського обліку і звітність
Методичні прийоми контролю					
Розрахунково-аналітичні			Документальні		
Економічний аналіз	Аналітичні і статистичні розрахунки	Економіко-математичні методи	Інформаційне моделювання	Нормативно-правове регулювання	Експертизи різних видів
					Камеральні перевірки норм і розцінок
					За формою і змістом
					Зустрічна перевірка
					Взаємний контроль операцій і документів
					Аналітична і логічна перевірка

Рис.2.12. Модель контролю операцій щодо оплати праці.

Контроль операцій, пов'язаних з оплатою праці працівників, повинен здійснюватися в такому порядку: перевірка обґрунтованості нормативів оплати праці, цін, ставок заробітної плати, правильності її нарахування та розрахунку з персоналом; перевірка документального обґрунтування та бухгалтерського обліку витрат, пов'язаних з оплатою праці працівників.

Під час проведення контролю важливо задокументувати та обґрунтувати всі операції щодо нарахування заробітної плати відповідно до чинних нормативних актів.

Використовуючи фактографічну (бухгалтерську) інформацію про заробітну плату для виконання контрольних процедур, контролери повинні дотримуватися певного порядку перевірки, як показано на рисунку 2.13.

Незалежно від методів та систем оплати праці діючих у ТзОВ, першим кроком є перевірка кадрової документації (особового складу), що ведеться відділом кадрів. Це включає моніторинг особового складу, які формалізуються за допомогою первинних документів: наказів або розпоряджень товариства щодо прийняття на роботу (П-1), переведень (П-5), звільнень (П-8) та надання відпусток (П-6).

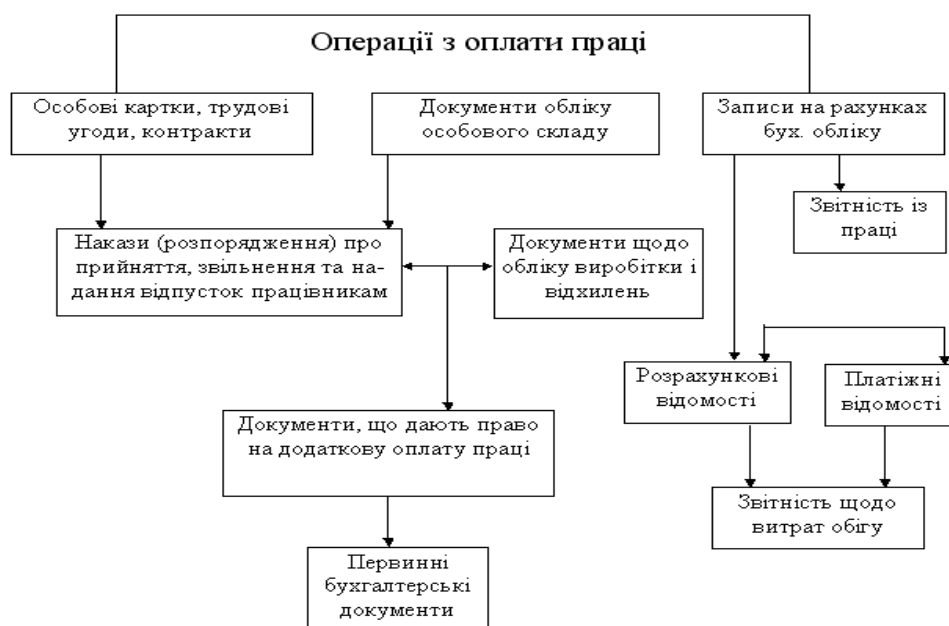


Рис. 2.13. Послідовність контролю операцій з оплати праці в
ТЗОВ xxxxxxxx.*

*запропоновано автором

Під час перевірки перевіряються особові картки, що відкриваються на кожного працівника, де за необхідності вносяться персональні дані та фіксуються будь-які зміни в їхній роботі. Також перевіряється правильність присвоєного кожному працівнику табельного номера, і кожен виробничий підрозділ отримує свою власну серію (послідовність) номерів.

Далі перевіряється точність і правильність здійснення оперативного обліку використаного робочого часу. Він може вестися для всього підприємства або для кожного виробничого підрозділу у спеціальному табелі обліку використаного робочого часу (П-12 або П-13). Цей табель використовується для перевірки розрахунку та правильності відображення загального календарного фонду відпрацьованого робочого часу, кількості відсутностей на роботі кожного працівника з різних причин, фактичного робочого часу та розрахунку заробітної плати за кожен місяць та кожного працівника.

Розрахунок заробітної плати відрядних працівників та визначення обсягу виконаної роботи, здійснюються на основі первинних документів з обліку

виробництва. Контроль виробництва продукції та оплати праці, пов'язаної з її виробництвом, здійснюється за допомогою форм облікової документації, затверджених у встановленому порядку, які залежать від характеру виробництва, організації та системи оплати праці, інших особливостей підприємства. Особлива увага під час перевірки приділяється контролю основної частини відрахувань із заробітної плати.

Для підвищення ефективності контролю за розрахунками із заробітної плати, доцільно включати належні до сплати працівникам підприємства суми до табелів обліку робочого часу або окремих відомостей та на основі цих даних здійснювати облік операцій з оплати праці, не чекаючи складання розрахунково-платіжної відомості наприкінці місяця.

Під час перевірки точності і правильності нарахування та виплати заробітної плати, контролер спочатку ретельно перевіряє чинні стандарти встановлених норм для різних видів виплат. Форми та системи оплати праці, норми праці, розцінки (ціни), тарифи, ставки, посадові оклади, а також розміри надбавок, доплат та премій визначаються товариством самостійно шляхом укладання колективних договорів відповідно до стандартів та гарантій, передбачених законодавчими та договірними положеннями. Конкретні ставки, заробітна плата, ціни, доплати та премії визначаються власником з урахуванням чинних законодавчих положень. Працівникам, які працюють неповний робочий день (за сумісництвом), оплата праці здійснюється за фактично виконану роботу. Надурочна робота оплачується за подвійною погодинною ставкою.

Наявність трудових книжок працівників перевіряється вибірково. Під час перевірки спочатку визначається точність окладів і ставок, щоб забезпечити віднесення підприємства до відповідної групи оплати праці. Рекомендується розпочати перевірку розрахунків із працівниками із встановлення відповідності між даними аналітичного обліку заробітної плати та показниками синтетичного обліку по балансовому рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» у Головній книзі та балансі за той самий день. Для цього сальдо на перше число

відповідного місяця в Головній книзі та балансі звіряється з кінцевими сумами розрахунково-платіжних відомостей.

Під час проведення перевірки правильності нарахування та виплати заробітної плати визначається наступне:

- чи відповідають дані, що містяться в відомостях про виплату заробітної плати, тарифікаційним спискам працівників;
- чи містить відомість печатку та підписи керівника та бухгалтера;
- чи не містять відомості підчисток або невказаних виправлень;
- чи були вказані дати виплат та підписи працівників при отриманні заробітної плати;
- правильність розрахунку заробітної плати в платіжній відомості ;
- правильність розрахунку податків, утриманих та перерахованих із заробітної плати працівників;
- ідентичність підписів відомості та в особовій справі.

Послідовність здійснення детальної перевірки розрахунків із оплати праці та інших виплат працівникам в ТзОВ розглянемо на рис. 2.14.

Згідно зі ст. 127 Кодексу законів про працю України, відрахування із заробітної плати допускаються лише за обставин, передбачених законодавством України [13].

Щоб розкрити суть методології оплати праці працівників, достатньо виділити лише три етапи: підготовчий (етап підготовки), етап детальної перевірки, завершальний етап. Ці етапи характеризуються відповідними питаннями, які контролер повинен врахувати та вирішити під час перевірки.

Отже, контроль оплати праці має вирішальне значення для економічної діяльності суб'єкта господарювання загалом, оскільки система оплати праці спирається на добре організований контроль за самою оплатою праці.

Відповідно, під час перевірок необхідно контролювати надходження і обробку бухгалтерських реєстрів з оплати праці, тому що від цього залежить управління економічною діяльністю підприємства.



Рис. 2.14. Послідовність виконання детальної перевірки розрахунків з оплати праці та інших виплат працівникам

ТзОВ xxxxxxxx.*

*власне узагальнення

Ці операції вимагають безперервного, юридично обґрунтованого бухгалтерського обліку, що базується на достовірних даних облікових реєстрів.

РОЗДІЛ III

ОПТИМІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

3.1. Удосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам при спрощеному документообігу

Організація та облік розрахунків із заробітної плати впливають на ефективність роботи підприємства. Організація системи оплати праці на будь-якому підприємстві має на меті забезпечити зростання заробітної плати при одночасному зниженні витрат на оплату праці на одиницю продукції, а також забезпечити, щоб зі зростанням ефективності всього підприємства зростала і зарплата кожного працівника. Система оплати праці вважається ефективною, якщо вона забезпечує виконання усіх функцій заробітної плати.

Функції заробітної плати визначають сукупність факторів, що впливають на ціну праці, а отже, на її складність, інтенсивність та кількість, а саме: необхідний бюджет споживання, умови та специфіку праці, продуктивність праці, кількість робочої сили та кон'юнктуру на ринку праці (рис. 3.1).

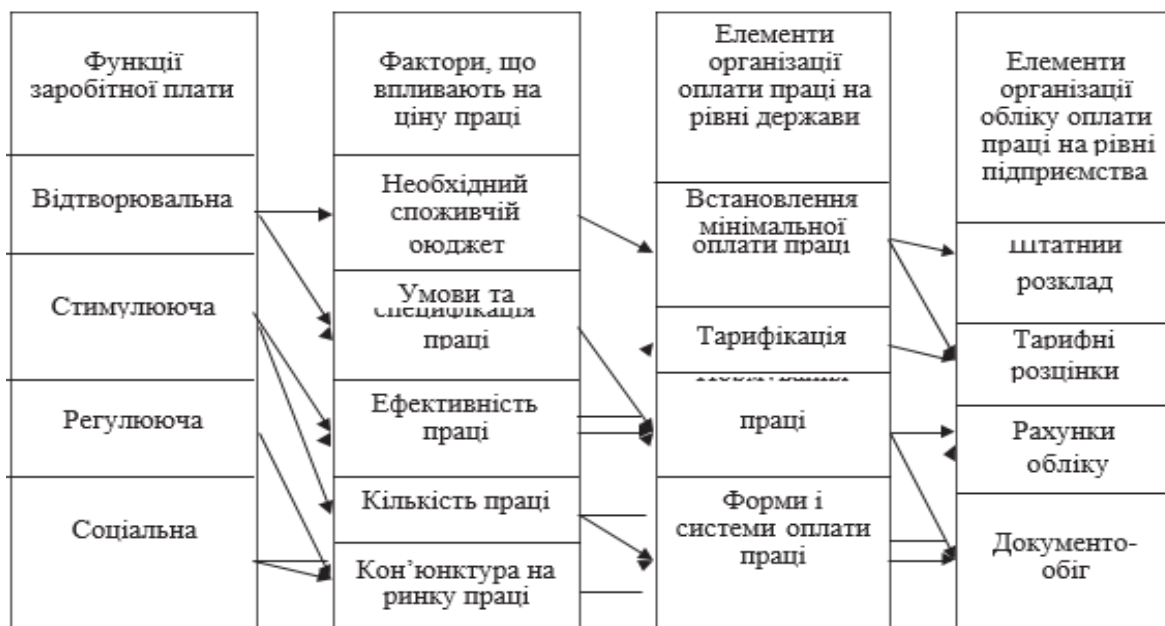


Рис. 3.1. Схема реалізації функцій заробітної плати через організацію обліку оплати праці на підприємстві.*

*власне узагальнення автора

На рис. 3.1 показано, як підприємство, використовуючи елементи організації обліку оплати праці, враховує фактори, що впливають на ринкову вартість праці. Це забезпечує реалізацію функцій заробітної плати.

На підприємствах організація обліку заробітної плати працівників залежить від низки факторів: структури підприємства (наявні цехи, дільниці, структурні підрозділи); чисельності працівників та їх якісного складу (категорія, професія); режиму роботи (одно-, дво- або тризмінний робочий день); форм та систем оплати праці, що використовуються (відрядна, погодинна чи змішана); термінів виплати заробітної плати, а також основних завдань, котрі має забезпечити облік розрахунків заробітної плати.

Під час розгляду принципів та порядку розрахунку зарплати працівників товариства, нами було виявлено, що основні проблеми в організації обліку розрахунків за виплатами працівникам, виникають при виконанні операцій, наведених на рис. 3.2.

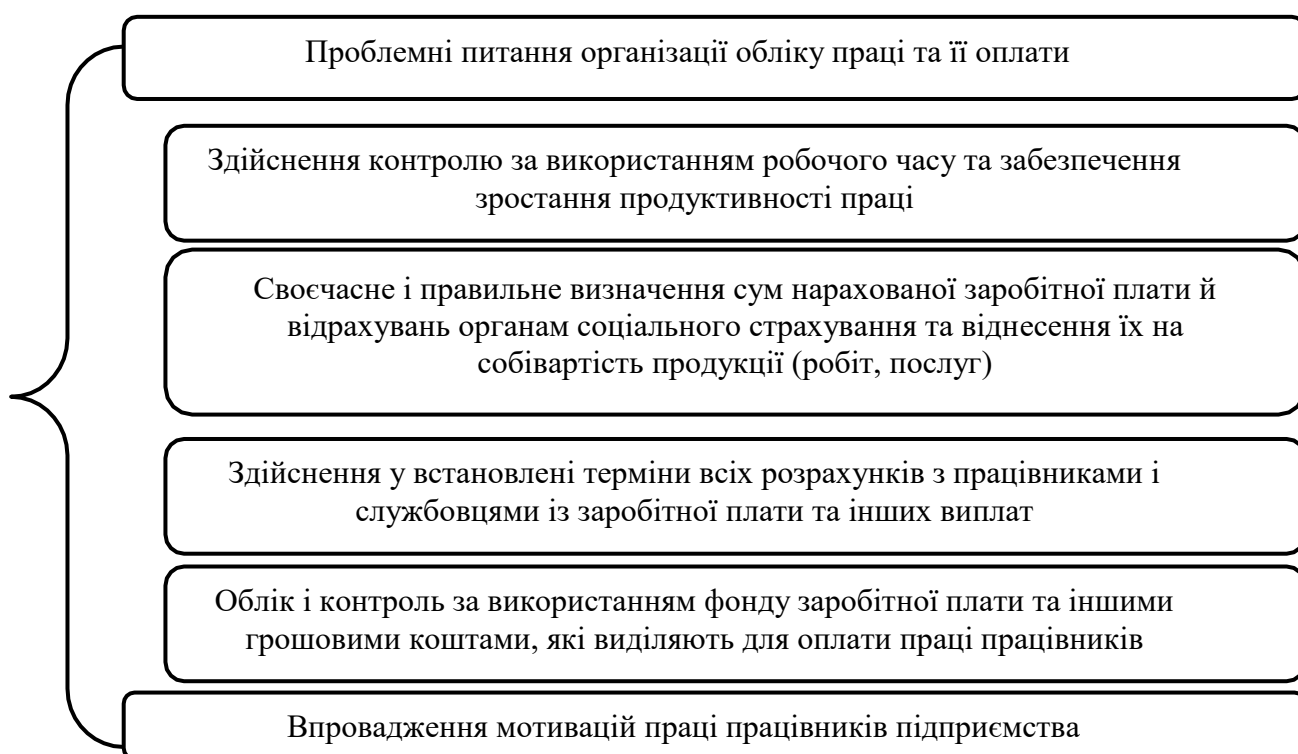


Рис. 3.2. Проблемні питання організації обліку розрахунків за виплатами працівникам в ТзОВ xxxxxxxx.*

**власне узагальнення автора*

Крім того, відомо, що так звана «заробітна плата в конвертах» є поширеною на підприємствах, де не сплачуються податки та збори, передбачені законодавством. Для боротьби з цим негативним явищем КМУ запропонував стимулювати легалізацію доходів. За кожного неоформленого працівника, підприємство сплачує штраф у розмірі 10 мінімальних заробітних плат, зокрема в 2025 р. сума штрафу становить 80 000 грн.

Організація обліку розрахунків за виплатами працівникам повинна забезпечувати точний та своєчасний розрахунок (нарахування) і виплату заробітної плати працівникам, її повне відображення у собівартості продукції (робіт, послуг) для структурних підрозділів та підприємства в цілому, належне формування фонду оплати праці, звірку податків, утриманих з доходів громадян, та розрахунок єдиного соціального внеску. Якість бухгалтерського обліку заробітної плати працівників безпосередньо залежить від використання комп'ютерних технологій на підприємстві.

При організації обліку розрахунків за виплатами працівникам враховуються такі показники: зміни чисельності працівників, їх складу за професіями, кваліфікацією тощо; витрати робочого часу - кількість відпрацьованих людино-днів та людино-годин; оплата праці за видами виплат та категоріями працівників; премії, стимулюючі виплати та компенсації; розрахунки з кожним найманим працівником згідно чинної системи оплати праці.

Показник чисельності персоналу та показник витрат робочого часу є об'єктами оперативного обліку та статистичних узагальнень, але завдяки їх тісному зв'язку з обліком зарплати, вони придатні для обробки та узагальнення нарівні з бухгалтерськими показниками.

Принципи організації обліку заробітної плати на підприємстві викладені у Наказі про облікову політику, оскільки вона (зарплата) є елементом системи організації бухобліку на підприємстві.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», облікова політика – це сукупність принципів, методів та

процедур, котрі використовуються підприємством для формування та подання фінансової звітності [25].

На нашу думку, облікова політика підприємства повинна складатися з двох частин (розділів): організаційно-технічної та методологічної, які враховуватимуть виконання функцій заробітної плати.

Пропонуємо в склад організаційно-технічного розділу щодо питань обліку розрахунків за виплатами працівникам додати такі елементи:

- ✓ організацію ведення бухгалтерського обліку праці та її оплати;
- ✓ форми бухгалтерського обліку праці та її оплати;
- ✓ технологію обробки облікової інформації;
- ✓ організацію системи внутрішнього контролю у товаристві;
- ✓ порядок схеми документообігу;
- ✓ робочий план рахунків бухгалтерського обліку.

В методичному розділі облікової політики містяться такі елементи:

- ✓ методика оцінки зобов'язань підприємства, а саме система нарахування зарплати працівникам;
- ✓ методика визнання доходів та визнання витрат підприємства, які виникають в бухгалтерському обліку праці та її оплати;
- ✓ методика калькулювання собівартості продукції, зокрема визначення методу розподілу витрат на оплату праці працівників, котрі обслуговують виробничий процес.

Наведений вище перелік організаційно-технічних та методологічних частин облікової політики не є вичерпним. Підприємство має право самостійно розширювати його, доповнюючи іншими елементами. Однак слід пам'ятати, що введення додаткової інформації не завжди є об'єктивно необхідним, а в деяких випадках воно лише сприяє більш детальному представленню облікових даних, що може перевантажити облікову систему зайвою інформацією.

Отже, формування ефективної облікової політики, як загалом, так і в розрізі окремих ділянок обліку, є одним із напрямків вдосконалення обліку розрахунків за виплатами працівникам. Тому вважаємо доцільним включити до

облікової політики ТзОВ наступні питання, пов'язані з обліком нарахування та виплати заробітної плати та відрахувань від неї (рис. 3.3).

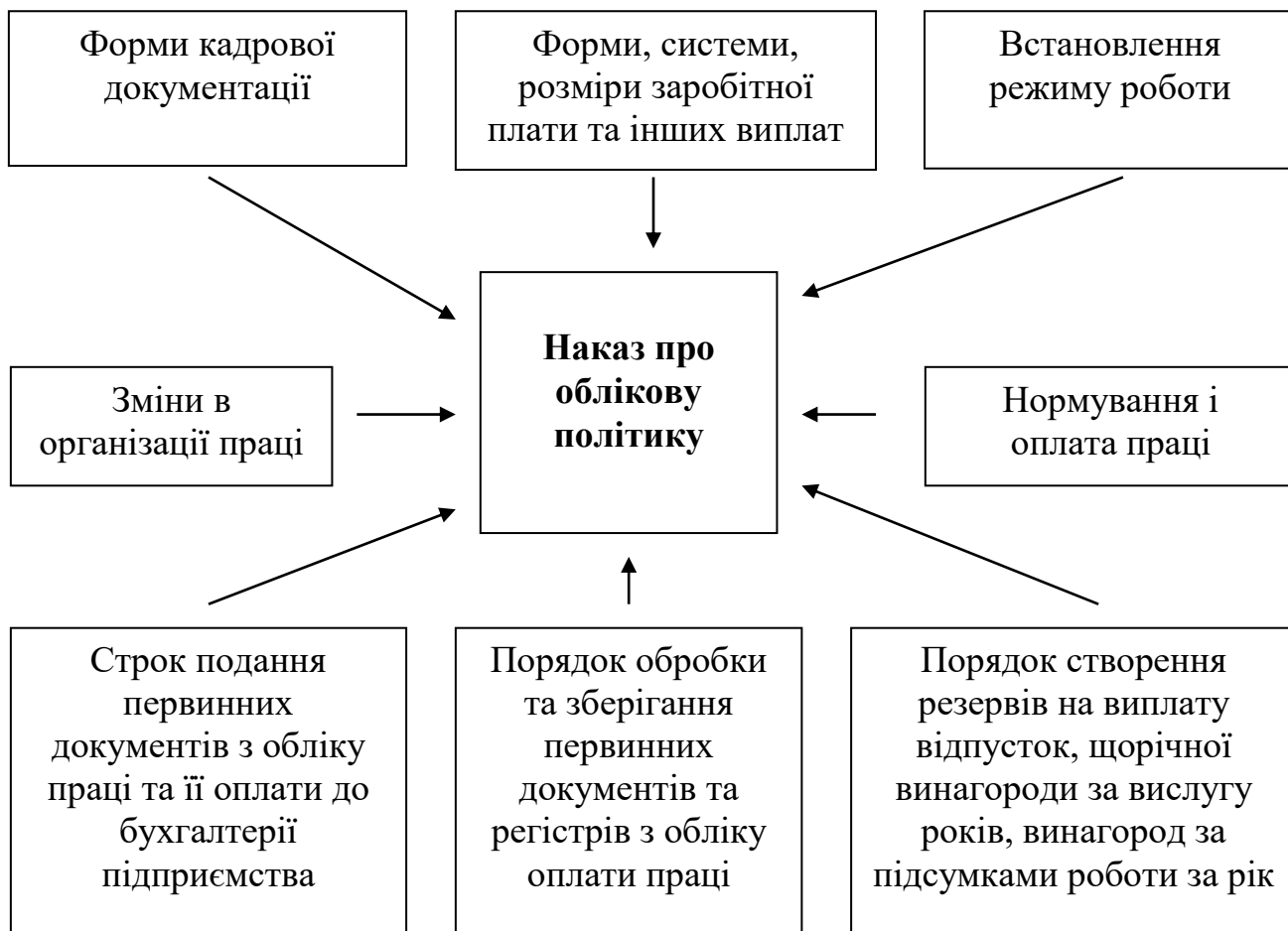


Рис. 3.3. Основні положення наказу про облікову політику з організації обліку розрахунків за виплатами працівникам ТзОВ хххххххх.*

**запропоновано автором*

Обсяг первинних документів, що використовуються для обліку відпрацьованого працівником часу та суми нарахованої зарплати в сільськогосподарських підприємствах, надзвичайно великий. Крім того, організація первинного обліку розрахунків із заробітної плати та його врегулювання в провідних галузях сільського господарства є однією з найвідповідальніших, найбільш масштабних та складних. Це зумовлено низкою факторів, зокрема тим, що розмір оплати праці залежить від складності виконуваної роботи, професійної та ділової кваліфікації працівника, його результатів праці та господарської діяльності підприємства загалом.

Проведене дослідження показало, що в ТзОВ xxxxxxxx не всі первинні документи оформлюються відповідно до чинних нормативних актів і не завжди своєчасно подаються до бухгалтерії. Для вдосконалення цієї ділянки бухгалтерського обліку, керівник повинен проконтролювати і забезпечити своєчасне та точне заповнення бухгалтерією всіх типових форм реєстрів первинного, зведеного, аналітичного й синтетичного обліку праці та її оплати.

Досвід показує, що форми вихідних первинних документів, які сьогодні використовуються в сільськогосподарських підприємствах, як правило, призначені для щоденного розрахунку заробітної плати незалежно від виду виконуваних робіт. Однак у випадку однотипної роботи, потреба в щоденних розрахунках заробітної плати є відсутня. Тому багато практикуючих бухгалтерів шукають способи розрахунку заробітної плати за триваліші періоди на основі результатів виконаної роботи. Необхідною умовою при цьому є побудова первинних документів за такою структурою, яка дозволить проводити безперервний накопичувальний розрахунок однорідної роботи. Доцільно, щоб такі спеціально підготовлені документи, відображали інформацію про відпрацьований час та суму нарахованої заробітної плати за кілька робочих днів. Використання таких документів значно спростить ведення первинного обліку витрат на оплату праці та скоротить час, необхідний для розрахунку заробітної плати та здійснення відповідних відрахувань від неї.

Крім того, для своєчасного, точного та правильного оформлення первинних документів з обліку розрахунків за виплатами працівникам та їх подальшого врегулювання, важливо розробити, затвердити та впровадити в практичну діяльність графік документообігу, який являє собою потік документів у межах підприємства від моменту його отримання або складання до моменту виконання або відправлення. Його впровадження у виробничу практику ТзОВ забезпечить своєчасне виконання завдань з обліку заробітної плати працівникам з мінімально можливими витратами трудових, матеріальних та фінансових ресурсів.

Нами розроблено графік документообігу Табеля обліку робочого часу (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Графік документообігу Табеля обліку робочого часу (пропонується)

№ п/п	Зміст окремої операції документообігу	Інстанція (місце виконання)	Виконавець	Термін виконання
1	Записування основних реквізитів табеля (дата, прізвище працівника, робочі дні у місяці)	підрозділ підприємства	обліковець	першого числа звітного місяця
2	Відмітка у реєстраційному журналі про прихід на роботу	підрозділ підприємства	обліковець, черговий прохідної	щодня до початку роботи
3	Перенесення інформації з реєстраційного журналу в Табель	підрозділ підприємства	обліковець	нно до 10.00 год
4	Звірка інформації з журналу із графіками роботи працівників	підрозділ підприємства	обліковець	щоденно
5	Підтвердження даних підписом	підрозділ підприємства	керівник підрозділу	останній день звітного місяця
6	Передача Табеля в бухгалтерію	бухгалтерія підприємства	керівник підрозділу	останній день звітного місяця до 15.00 годин
7	Логічна перевірка Табеля	бухгалтерія підприємства	бухгалтер	в день здачі
8	Складання Розрахунково-платіжної відомості на основі табеля	бухгалтерія підприємства	бухгалтер	до 5 числа наступного місяця за звітним

Правильна та чітка організація документообігу буде сприяти ефективному проходженню потоку документів через апарат управління, пропорційному навантаженню підрозділів та посадових осіб, що позитивно вплине на процес управління в цілому.

Визначальним напрямком вдосконалення системи бухгалтерського обліку є оптимізація процесів внутрішнього документообігу на підприємстві. Для досягнення цієї мети необхідно:

1) зменшити кількість документів шляхом впровадження накопичувальних реєстрів;

2) сформувати аналітичну відомість щодо виплат персоналу;

3) розробити відомість трудового колективу (персоналу) підприємства, де основними показниками є: середньооблікова кількість працівників; кількість працівників прийнятих в штат; тих, що звільнилися, у тому числі: кількість працівників, які звільнилися за власним бажанням, через прогул, інші дисциплінарні порушення, після досягнення пенсійного віку; структура штату; коефіцієнт плинності кадрів; коефіцієнт плинності кадрів при прийнятті на роботу; коефіцієнт плинності кадрів при звільненні; показник відповідності кваліфікації працівників рівню складності робіт; рівень дисципліни працівників;

4) змодельовати відомість стану кредиторської заборгованості перед працівниками з зарплати за певні періоди часу.

Для правильної та ефективної організації бухгалтерського обліку з оплати праці підприємству необхідно:

- вибрати та визначити в наказі про облікову політику найкращі методи ведення бухобліку розрахунків з працівниками;
- обґрунтувати обрані форми оплати праці та визначити чинники, що підвищують продуктивність праці;
- розробити графік використання робочого часу персоналом;
- розробити графік документообігу з оплати праці;
- визначити виконавців та терміни складання документації, яка пов'язана з обліком оплати праці.

Як зазначалося вище, для автоматизації обліку розрахунків за виплатами працівникам в ТзОВ xxxxxxxx використовують програму «1С: Бухгалтерія 8.2». Як недолік є те, що програмне забезпечення 1С є російським продуктом, тому товариству варто розглянути можливість використання українських програм для автоматизації бухгалтерського обліку, таких як «Bookkeeper», «Master:Бухгалтерія», «Agrianalytika», «BAS: Бухгалтерія», «Дебет плюс» та інших аналогів.

Отже, правильно організований документообіг має значний вплив на результати діяльності підприємства, оскільки для узагальнення та точного відображення даних первинних документів у бухгалтерських регістрах, необхідно, перш за все, чітко та вчасно заповнювати первинну документацію, дотримуватися процедури її оцінки та перевірки, а також своєчасно здавати її до архіву.

3.2. Інноваційний облік розрахунків за виплатами працівникам в контексті сучасних умов господарювання

Як вагома соціально-економічна категорія, заробітна плата є основним джерелом грошових доходів працівників, що забезпечує їхнє існування. Її рівень визначає рівень добробуту всіх членів суспільства та стимулює виробничий процес, оскільки підвищення заробітної плати сприяє зростанню продуктивності праці та прибутку підприємств. Для визначення напрямків підвищення продуктивності праці та її ключових показників вирішальне значення має забезпечення якісного обліку зарплати працівників.

Стимулювання оплати праці працівників на підприємствах з різними формами власності, а також питання її розрахунку та обліку мають першочергове значення для суспільства. Цьому питанню завжди приділяється багато уваги, але навіть сьогодні вдосконалення обліку оплати праці працівників залишається надзвичайно важливим і не втрачає своєї актуальності.

Удосконалення організації оплати праці працівників в ТзОВ xxxxxxxx може бути досягнуто шляхом оптимізації тарифного регулювання оплати праці (рис. 3.4).

Одним із можливих шляхів покращення оплати праці працівників є підвищення їхньої матеріальної зацікавленості.

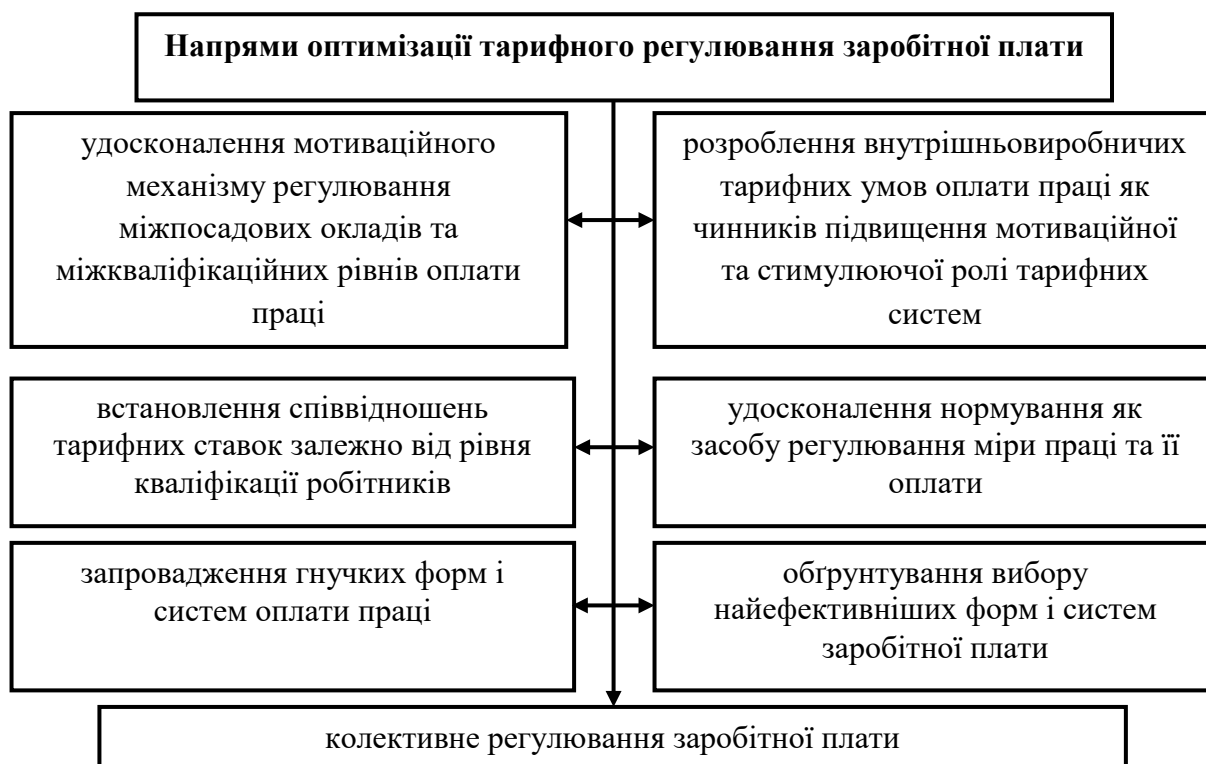


Рис. 3.4. Напрями оптимізації тарифного регулювання заробітної плати
в ТзОВ xxxxxxxx.*

**запропоновано автором*

Особливу увагу слід приділити мотиваційним заходам в організації та стимулюванні праці всередині підприємства, серед яких поширеними стали премії, надбавки та доплати. Зауважимо, що, з одного боку, розмір премій як форми стимулювання продуктивної діяльності працівників повністю залежить від результатів господарської діяльності підприємства, тоді як з іншого боку, результати господарювання залежать від практичної організації системи преміювання для окремих категорій працівників.

Мотивація працівників зростає, коли вони бачать, як досягнення індивідуальних та організаційних цілей допомагає їм реалізувати свої власні цілі, і коли вони заздалегідь поінформовані про те, що саме вони повинні зробити, щоб отримати винагороду. Результативний вплив на мотивацію працівників є неможливим без регулярного зворотнього зв'язку, який оцінює ефективність цих впливів.

Правильний та ефективний розрахунок витрат на оплату праці на підприємстві і їх дієвий облік, має стати не лише інструментом виконання вимог чинних нормативних актів, а й джерелом достовірної інформації для подальшого внутрішнього контролю та управління витратами на оплату праці.

Одним із найважливіших питань реформування системи бухгалтерського обліку сьогодні є удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами виплат працівникам.

Дані про розрахунки за виплатами працівникам узагальнюються на балансовому синтетичному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». У таблиці 3.2 представлено запропоновані дослідниками зміни у структурі синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Таблиця 3.2

Варіанти моделі аналітичного обліку щодо розрахунків за виплатами працівникам, запропоновані науковцями

Джерело	Субрахунок	Назва
Покатаєва О. В., Кошулинська Г.О.	№ 661	«Розрахунки за заробітною платою»
	№ 6611	«Розрахунки за нарахованими виплатами»
	№ 66111	«Поточні виплати»
	№ 66112	«Заробітна плата за окладами і тарифами»
	№ 66113	«Інші нарахування з оплати праці»
	№ 66114	«Виплати за невідпрацьований час»
	№ 66115	«Премії та інші заохочувальні виплати»
	№ 66116	«Комісійні винагороди»
	№ 6612	«Виплати при звільненні»
	№ 6613	«Виплати після закінчення трудової діяльності»
	№ 6614	«Розрахунки за виплатою відпускних»
Корягін М. В., Попкова О. О.	№ 661	«Розрахунки з оплати праці»
	№ 6611	«Основна заробітна плата»
	№ 6612	«Додаткова заробітна плата»
	№ 6613	«Премії та інші заохочувальні виплати»
	№ 6614	«Компенсаційні виплати»
	№ 662	«Розрахунки з депонентами»
Мельянова Л. В.	№ 663	«Розрахунки за іншими виплатами»
	№ 661	«Розрахунки за заробітною платою»
	№ 662	«Розрахунки з депонентами»
	№ 663	«Розрахунки за іншими виплатами»
	№ 664	«Розрахунки за виплатами зарплатив формі натуроплати»
	№ 665	«Розрахунки з депонентами при натуральній формі оплати праці»

Після аналізу праць провідних науковців неможливо погодитися із запропонованими варіантами моделей аналітичного обліку щодо розрахунків за виплатами працівникам, оскільки кожен із вищезазначених варіантів не в повній мірі враховує види виплат працівникам, котрі здійснюють відповідно до чинного законодавства України.

Для вдосконалення моделі аналітичного обліку щодо розрахунків за виплатами працівникам рекомендуємо запровадити такі субрахунки до синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Пропонована структура синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»*

Субрахунок	Назва
№ 661	Розрахунки за заробітною платою
№ 6611	Основна заробітна плата
№ 6612	Виплати при звільненні
№ 6613	Виплати після закінчення трудової діяльності
№ 6614	Розрахунки за виплатою відпускних
№ 662	Розрахунки з депонентами
№ 663	Розрахунки за іншими виплатами
№ 664	Розрахунки за виплатами заробітної плати в натуральній формі

**запропоновано автором*

Опишемо запропоновані нами аналітичні рахунки першого порядку та другого порядку та охарактеризуємо їх склад:

✓ основна заробітна плата (№ 6611) – це нарахована заробітна плата у вигляді винагороди за виконану роботу згідно встановлених норм праці. Вона визначається у вигляді тарифних ставок (окладів) та відрядних розцінок для працівників, а також посадових окладів для службовців;

✓ виплати при звільненні (№ 6612) – виплати, що виплачуються працівнику роботодавцем при звільненні або на прохання працівника до досягнення пенсійного віку. До них належать: вихідна допомога, грошова компенсація за невикористані дні відпустки та середня заробітна плата за період трудових відносин;

✓ виплати після закінчення трудової діяльності (№ 6613) – виплати, що

виплачуються працівнику після закінчення трудових відносин. До них належать: пенсії за віком, інші виплати після виходу на пенсію, страхування життя після виходу на пенсію та медичне обслуговування після виходу на пенсію;

✓ виплата відпускних (№ 6614) – це оплата щорічної відпустки та додаткової відпустки або компенсації за невикористані відпустки, відпустки, пов'язані з навчанням, без відриву від основного виробництва;

✓ розрахунки з депонентами (№ 662) – це заробітна плата, котра не виплачена вчасно;

✓ розрахунки за іншими виплатами (№ 663) – призначений для виплат, котрі пов'язані з визнанням доходів працівників у формі додаткового блага;

✓ розрахунки за виплатами зарплати в натуральній формі (№ 664) – призначений для розмежування аналітичного обліку за розрахунками грошима чи натурою.

Запропонована нами модель та її використання в практичній діяльності ТзОВ хххххххх дозволить удосконалити методологію розрахунку заробітної плати працівникам; посилить інформаційні, контрольні та управлінські функції; сприятиме систематизації розрахунку, обліку та видачі заробітної плати працівникам; розширить використання бухгалтерської інформації в управлінні; а також підвищить ефективність аналітичної роботи та взаємодії між різними користувачами інформації.

Сьогодні більшість підприємств відновлюють свою діяльність для забезпечення стабільності національної економіки та задоволення щоденних потреб населення. Однак умови воєнного стану вплинули на всі сфери суспільного життя, зокрема на організацію праці, документування та облік трудових відносин. Для узгодження інтересів роботодавців і працівників під час воєнного стану було введено низку нормативно-правових актів, найважливішим з яких є Закон України «Про організацію трудових відносин під час воєнного стану» від 15 березня 2022 року № 2136-IX. Цей закон визначає особливості державної служби, служби в органах місцевого

самоврядування та особливості трудових відносин для працівників усіх підприємств, установ та організацій в Україні незалежно від форми власності, виду діяльності та галузі, а також представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності в Україні, а також осіб, котрі працюють за трудовим договором, який укладено з фізичними особами, під час дії воєнного стану [29].

У таблиці 3.4 узагальнено головні зміни щодо трудового законодавства.

Отже, для ефективного ведення обліку заробітної плати під час воєнного стану, всі суб'єкти господарювання повинні враховувати зміни в чинних нормативних актах, використовувати нові інструменти регулювання трудових відносин та приймати ефективні рішення щодо вирішення проблемних питань, пов'язаних з оплатою праці працівників.

3.3. Покращення внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам в умовах автоматизації

Внутрішній контроль є функцією управління господарською діяльністю підприємства, тому важливо приділяти більше уваги підвищенню його ефективності. Водночас, сам контроль також є однією з основних функцій управління. Головною метою контролю є прогнозування та запобігання потенційним помилкам, порушенням, зловживанням владою, неефективному управлінню та іншим несприятливим явищам.

Під час побудови системи внутрішнього контролю підприємства повинні дотримуватися системного підходу, щоб забезпечити її максимальну ефективність і таким чином гарантувати раціональність контрольної діяльності. Одним із методів удосконалення внутрішнього контролю є його поетапне впровадження. Ці етапи (фази) включають інтеграцію роботи бухгалтерії та розробку заходів щодо спрощення та встановлення чіткої послідовності впровадження процедур контролю заробітної плати. Методологічне забезпечення внутрішнього контролю заробітної плати повинно враховувати характеристики попереднього контролю, поточного та наступного.

Таблиця 3.4

Зміни норм трудового законодавства

Показник	Мирний час	Воєнний стан
Колективний договір	Обов'язковість виконання його положень	Можливість зупинення дії окремих положень
Зміна умов праці	Повідомлення не пізніше ніж за два місяці	Не пізніш як до запровадження таких умов
Переведення на іншу роботу	Допускається лише за згодою працівника	За визначеними умовами допускається без згоди працівника
Звільнення з ініціативи працівника	Попередження за два тижні	У строк, зазначений у заяві працівника
Звільнення з ініціативи роботодавця	Не допускається звільнення в період тимчасової непрацездатності та перебування працівника у відпустці	Допускається звільнення в період тимчасової непрацездатності та перебування працівника у відпустці
Застосування праці жінок на важких роботах	Забороняється	Дозволяється за згодою жінок
Тривалість щорічної основної відпустки	Мінімальна — 24 календарних дні	Право на обмеження у 24 календарних дні
Відпустка без збереження зарплати	Обмеження в 15-дневний строк	без обмеження строку на весь період воєнного стану; не більше 90 календарних днів — для працівників, які виїхали за межі території України або набули статусу внутрішньо переміщеної особи;
Святкові та неробочі дні	Визначення цих днів як вихідні. Скорочення роботи на одну годину напередодні цих днів, перенесення вихідного дня на наступний після святкового	Скасування цих норм
Тривалість робочого часу на тижні	Нормальна тривалість робочого часу не перевищує 40 годин. Скорочена встановлюється в залежності від категорії працівників	Для працівників, зайнятих на об'єктах критичної інфраструктури: нормальна тривалість робочого часу не перевищує 60 годин, скорочена — 40 годин

Впровадження сучасних комп'ютерних інформаційних систем являє собою прогрес в організації та управлінні нарахуванням заробітної плати, розрахунками та звітністю. Ці системи можуть збирати дані безпосередньо з бухгалтерських реєстрів (карток, форм тощо) та комп'ютерних носіїв, швидко генерувати відповідні звіти та надсилати їх відповідним сторонам через

Інтернет. Водночас процедури обробки бухгалтерської інформації повинні відповідати стандартам бухгалтерського обліку.

Через обмежені аналітичні можливості сучасні автоматизовані системи не можуть швидко аналізувати операційні фактори нарахування заробітної плати, що ускладнює контроль за фондами оплати праці. Тому, виникає потреба в розробці стандартних, уніфікованих аналітичних модулів та їх інтеграції в комплексні програмні пакети, що підходять для більшості підприємств. Для цього рекомендуються традиційні статистичні методи, включаючи детерміністичний факторний аналіз та стохастичний факторний аналіз (табличні та графічні методи, динамічні ряди, методи абсолютних значень, методи відносних значень та ланцюгові методи, логарифмічний аналіз, інтегральний аналіз та кореляційно-регресійний аналіз). Аналіз найбільш поширених автоматизованих систем нарахування заробітної плати в Україні показує, що найбільш придатною програмою для обліку та аналізу заробітної плати є версія BAS Бухгалтерія ПРОФ, яка добре підходить для типових фінансових, матеріально-технічних ресурсів підприємств.

Наразі не існує єдиної, комплексної та систематичної методології оцінки різних типів автоматизованих систем нарахування заробітної плати, що ускладнює прийняття рішення про придбання конкретного бухгалтерського програмного забезпечення. Тому були розглянуті методи оцінки вартості таких систем, до найефективніших з яких належать: методи розрахунку загальної вартості володіння (TCO-total cost of ownership), функціональний аналіз витрат та розрахунок фактичних витрат на аналогічні витрати на розробку. Крім того, нами розроблені та систематизовані показники для комплексного опису характеристик автоматизованих бухгалтерських систем та аналітичних систем нарахування заробітної плати.

Вони розділені на дві групи: перша розкриває функціональні можливості системи, а друга відображає рівень використання праці бухгалтерської команди (рис. 3.5).

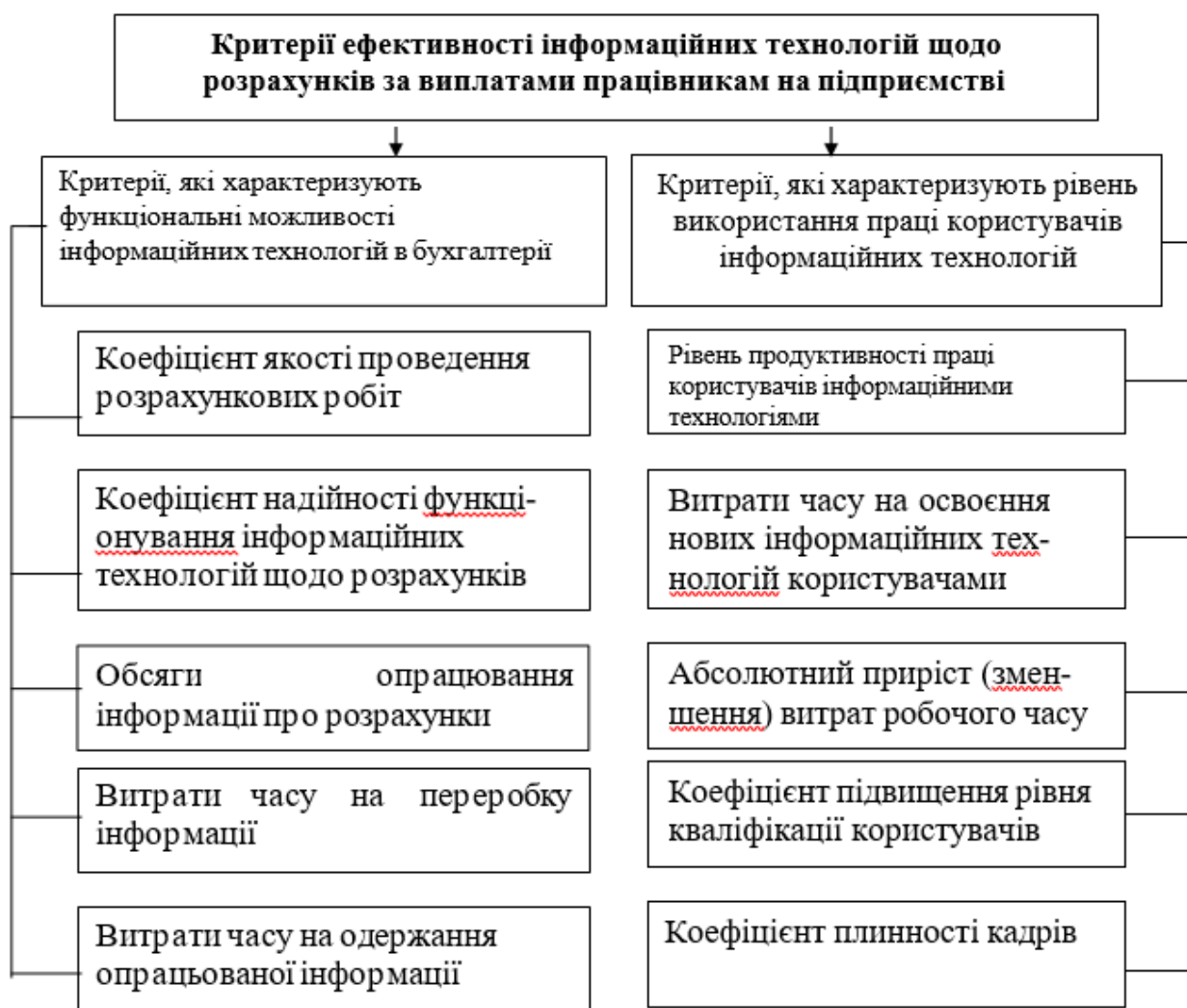


Рис. 3.5. Критерії ефективності інформаційних технологій щодо розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві.

Побудувавши схему рішень та провівши порівняння витрат на створення, впровадження та обслуговування конкретних інформаційно-технологічних систем, що використовуються для розрахунку заробітної плати та показників ефективності, можна чітко оцінити інформаційні технології, що дозволить керівництву сільськогосподарського бізнесу всебічно оцінити їхні сильні та слабкі сторони та вибрати найкращий управлінський план дій.

З огляду на недосконалість нормативно-правової бази щодо розрахунків із заробітної плати та неврахування нею унікальних особливостей комп'ютерних технологій, виникає потреба в подальшому розвитку та вдосконаленні спеціалізованих форм звітності, що враховують специфіку використання

засобів комп'ютерної обробки інформації. Це необхідно для забезпечення актуальності електронного обміну інформацією між державними органами та підприємствами, а також для забезпечення єдиного електронного формату нормативних документів, законів та законопроектів різних рівнів, а також даних про оплату праці, що подаються до державних органів.

Для покращення організації бухгалтерського обліку, аналізу та контролю необхідно застосовувати нові методи інформаційних технологій щодо, розрахунку, обліку та аналізу заробітної плати. Ця система повинна бути оснащена спеціалізованим модулем, здатним повною мірою враховувати специфіку діяльності підприємства та характеристики розрахунку працівникам зарплати на підприємстві. Виходячи з цього, пропонуються такі структурні елементи інформаційної системи, які можна застосувати до досліджуваного товариства (рис. 3.6).

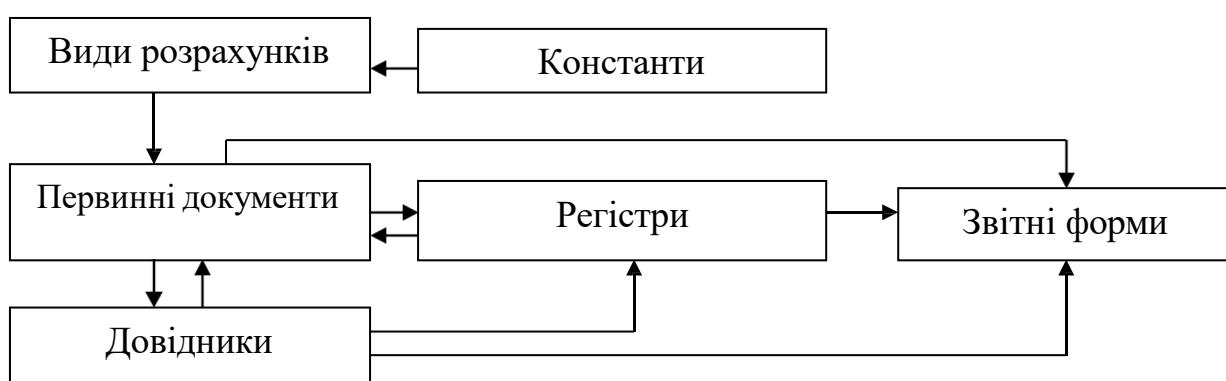


Рис. 3.6. Структура компонентів інформаційних технологій в системі розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві.*

**пропонується автором*

Шляхи вирішення проблем внутрішнього контролю у ТзОВ xxxxxxxx ми систематизували та представили графічно на рис.3.7.

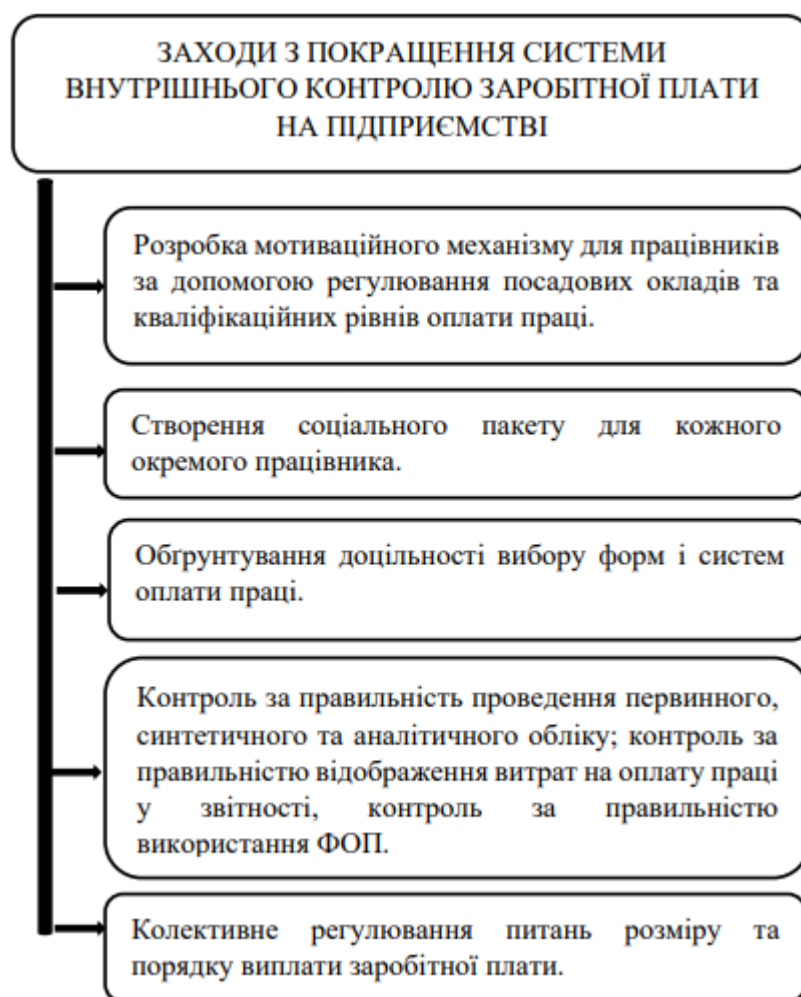


Рис. 3.7. Шляхи вирішення проблем внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам.*

**пропонується автором*

Таким чином, внутрішній контроль розрахунків за виплатами працівникам є вирішальним аспектом управління, який безпосередньо впливає на продуктивність праці працівників, витрати та доходи підприємства. Це питання потребує розгляду не лише на рівні суб'єкта господарювання, а й на національному рівні шляхом розробки детальних правил в нормативних актах, з урахуванням особливостей галузі, місцезнаходження суб'єкта господарювання та конкретних обставин його господарської діяльності.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

У кваліфікаційній роботі розглядаються теоретичні та практичні аспекти організації бухгалтерського обліку та контролю розрахунків за виплатами працівникам. Узагальнення інформації на основі даних товариства дозволило сформулювати такі висновки:

1. Відповідно до ЗУ «Про оплату праці», «заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу».

Відображення в бухгалтерському обліку та звітності виплат працівникам регулює КЗпП, ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ЗУ «Про оплату праці», ПСБО 26 «Виплати працівникам», МСБО 19 «Виплати працівникам», план рахунків та Інструкція до нього та ін.

2. ТзОВ хххххххх об'єднує с. Великосілки та с. Полонична, Крохмальний завод, який розміщений в м. Глиняни. Центральна садиба ТзОВ розміщена в селі Великосілки Львівської області. Загальна земельна площа ТзОВ - 1200 га. Виробничий напрямок – картоплярство.

Виробничо-фінансова діяльність товариства була прибутковою у 2023р. та 2024р. Дохід від реалізації продукції в 2024р. порівняно з 2022р. зріс в 3,2 рази, проте також зріс показник собівартості реалізованої продукції – в 2,2 рази і становив в 2024р. - 338 657,00 тис.грн. Значного зростання зазнали також адміністративні витрати, які в 2024р. порівняно з 2022р. зросли в 3,2 рази. Основною статтею зростання адміністративних витрат було підвищення зарплати працівникам. Фінансовим результатом діяльності у 2024р. є прибуток в розмірі 97 005,00 тис.грн. Рівень рентабельності в 2024р. становив – 28,2%. Отже, загалом виробничо-фінансова діяльність ТзОВ хххххххх за досліджуваний період була рентабельною.

Що стосується необоротних активів товариства, то протягом 2022-2024 років спостерігається в ТзОВ хххххххх збільшення їх вартості з 316 121,00 тис. грн. у 2022р. до 419 037,00 тис. грн. у 2024р., тобто майже на третину. Вагомим джерелом фінансових ресурсів ТзОВ є залучений капітал, який становить

майже дві третіх від усіх джерел.

Варто відмітити, що ТзОВ практично погасило заборгованість по оплаті праці по підприємству, зокрема в 2024р. даний вид заборгованості становить лише 1,0 тис.грн., що є позитивним моментом.

Протягом досліджуваного періоду (2022-2024рр.) показники праці та її оплати в ТзОВ xxxxxxxx демонструють достатньо стабільну динаміку щодо зростання. Так, чисельність працівників в 2024р. складала 88 чол., річний фонд оплати праці збільшився на 87,7% і в 2024р. становив 48 894 тис.грн. проти 26 054 тис.грн. в 2022р., величина середньомісячної заробітної плати по товариству у 2024 році становила 46301грн., що на 77,0% більше ніж у 2022 році. Окрім цього, розмір середньої заробітної плати у ТзОВ є набагато вищим від мінімальної зарплати по Україні (8000 грн в 2025р.) і темпи її зростання є суттєво вищими.

3. Для обліку чисельності працюючих в ТзОВ xxxxxxxx використовують наступну документацію: накази про прийняття на роботу; накази (розпорядження) про переведення на іншу роботу; накази (розпорядження) про надання відпустки; накази (розпорядження) про припинення дії трудового договору (контракту) з працівником та інші.

Головними первинними документами щодо розрахунків за виплатами працівникам у товаристві є Табелі обліку робочого часу (при погодинній системі), Наряд на відрядну роботу, Акт виконаних робіт та ін. (при відрядній системі). Аналітичний облік ведуть в Розрахунково-платіжній відомості.

В ТзОВ у Плані рахунків на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображають дані щодо бухгалтерського обліку кількості відпрацьованого часу працівником, суму нарахованої заробітної плати в розрізі об'єктів обліку витрат та кожним найманим працівником.

Процес організації бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам у ТзОВ xxxxxxxx Львівської області забезпечується в рамках автоматизованої програми «1С:Бухгалтерія 8.2».

Аналітику по субрахунку 661 ведуть в розрізі субконто: «Співробітники» і «Місяць нарахування заробітної плати». Операції з оплати праці відображають в розрізі: «Аналіз рахунка» та «Оборотно-сальдова відомість» за субрахунком 661 «Розрахунки за заробітною платою».

Під час контролю у ТзОВ досліджуються та аналізуються форми та система організації оплати праці працівників, оскільки в умовах сучасної економіки система оплати праці залежить не лише від результатів праці працівників підприємства, а й від ефективності його виробничих підрозділів.

За результатами проведеної роботи представлено пропозиції щодо покращення розрахунків за виплатами працівникам у ТзОВ xxxxxxxx Львівської області:

1. доповнено науково-теоретичні положення щодо визначення сутності категорії бухгалтерського обліку «розрахунки за виплатами працівникам» та обґрунтовано нові методи побудови загального механізму організації оплати праці на досліджуваному товаристві;

2. удосконалено методологію обліку розрахунків за виплатами працівникам та витратами на оплату праці шляхом розробки пропозицій щодо встановлення ефективної облікової політики в частині бухгалтерського обліку заробітної плати;

3. запропоновано оптимізувати обіг документів та первинної документації з обліку розрахунків за виплатами працівникам та їх врегулювання на основі стандартизації первинної документації та адаптації документів до специфіки нарахування заробітної плати у сільському господарстві;

4. розроблено рекомендації щодо удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам шляхом виокремлення номенклатури аналітичних рахунків, підпорядкованих пріоритетам бухгалтерського обліку, що допомагатиме посиленню інформаційної, контрольної й управлінської функцій обліку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Автоматизація економічних процесів (на прикладі програми «BAS Бухгалтерія») : навч. посіб. / Тетяна Демченко ; МОН України, Уманський держ пед. ун-т імені Павла Тичини. Умань : Візаві, 2022. 185 с.
2. Безверхий К. В., Юрченко О. А., Петраковська О. В. Концептуальні підходи до побудови обліку та аналізу витрат на оплату винагород працівникам підприємства. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія : Економічні науки.* 2022. № 2. С. 118-130.
3. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності: підручник / А.Г. Загородній, І.Й. Яремко, Л.М. Пилипенко, А.С. Мороз. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2020. 320 с.
4. Господарський кодекс України. України. URL: <http://advokat-ua.com.ua/>
5. Гуріна Н.В., Бестюк А.М. Організація обліку оплати праці на підприємствах: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економіка та суспільство.* 2021. № 23. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/156/150>
6. Гуренко Т. О. Облік оплати праці та трудові відносини у воєнний період. *Економіка та суспільство.* 2022. Вип. 36. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/1153/1111>
7. Дробязко С.І. Організація бухгалтерського обліку заробітної плати працівників підприємства. *Економіка та держава.* 2020. № 1. С. 4-8. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/1_2020/3.pdf
8. Жидовська Н., Петришин Л., Прокопишин О. (2025). Ефективність впровадження блокчейн-технологій у системі оподаткування суб'єктів господарювання. *Актуальні питання економічних наук.* 10 (Квіт 2025). DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.15228009>
9. Жидовська Н., Петришин Л. (2024). Сучасні підходи до державного фінансового контролю як інструменту забезпечення ефективного використання бюджетних ресурсів. *Економіка та суспільство,* (62).

<https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-13>

10. Закон України «Про збір та облік єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 2464-VI від 08.07.2010 р.
11. Карпенко Є.А., Коба О.В. Підвищення якості аудиту в умовах діджиталізації. Науково-виробничий журнал «Цифрова економіка та економічна безпека». Випуск 1.2022. С.56-61.
12. Крисоватий А.І., Панасюк В.М., Мельничук І.В. Основи обліку і оподаткування: підручник (е-видання). Тернопіль: ЗУНУ. 2023. 565 с.
13. Кодекс законів про працю України: затв. Законом № 322-VIII від 10 грудня 1971, ВВР. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#n1559>
14. Левченко З. М., Тютюнник С. В., Єрмолаєва М. В. Організація бухгалтерського обліку, звітності й аналізу праці та її оплати. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 46. С. 106-112.
15. Маначинська Ю. Облік в цифровому забезпеченні бізнесу: Економічний аналіз. 2023 р. Том 33. № 3. С. 327-336.
16. Матюха М. М., Божок К. К. Удосконалення організації обліку оплати праці на виробничих підприємствах. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2021. № 15. С. 32-36.
17. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств \ Наказ Міністерства аграрної політики № 390 від 04.06.2009 р.
18. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності URL: <http://www.minfin.gov.ua>.
19. Облік в банках : навч. посіб. / Жидовська Н.М, Царук Н.Г., Янковська К.С. Львів : СПОЛОМ, 2024. 334 с.
20. Пеньковський С. В., Перчук О. В., Яценко І. М. Принципи організації обліку й аналізу розрахунків з оплати праці та її оподаткування. *Економічний вісник університету*. 2022. Вип. 55. С. 65-70.
21. Перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в умовах

інноваційних інформаційних технологій: монографія.
Карпенко Є. А., Карпенко О. В., Мілька А. І. [та ін.]. Полтава : ПУЕТ,
2021. 410 с.

22. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Мініфіна України від 30.11.1999 № 291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
23. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» від 28.10.2003р. № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z1025-03>
25. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99р. № 996-14. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
26. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 16.10.2012 № 5463-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
27. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text>
28. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>
29. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 № 2136-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text>
30. Прокопишин О., Полегенька М., Жидовська Н. (2023). Інноваційні стратегії розвитку агробізнесу України в післявоєнний період. Вісник Львівського національного екологічного університету. Серія «Економіка АПК», (30), 33–37. – URL: <https://dspace.dsau.dp.ua/handle/123456789/10172>
31. Склярчук, І., Поліщук, М. (2023). Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці в сучасних умовах. Економіка та суспільство, (47). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-50>

32. Скрипник С. В., Коваль С. В., Шепель І. В. Удосконалення обліку та розрахунків з оплати праці в аграрних підприємствах на засадах системного підходу та організаційних інновацій. *Економічний вісник університету*. 2022. Вип. 54. С. 71-77.
33. Токаренко В.В. Облік і оподаткування діяльності суб'єктів малого підприємництва. Вінницький торговельно-економічний інститут ДТЕУ. 2023. Вип. 4 (30). URL: <http://www.vtei.com.ua/doc/2023/konf2203/4/30.pdf>
34. Фінансовий облік: навчальний посібник : [для студентів економічних спеціальностей закладів вищої освіти] / за ред. І. Ф. Баланюка, Н. І. Пилипів, Т. М. Гнатюка та колективу авторів. Електронне видання. Івано-Франківськ : ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника». 2019. 650 с.
35. Фінансовий облік: підручник. 3-тє вид., доп. та перероб. /Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Денчук П. Н., Починок Н. В., Романів Р. В. Тернопіль. ЗУНУ (2023). 488 с.
36. Хомовий С.М., Литвиненко В.С., Сістук Є.В. Використання інформаційних технологій в обліку і оподаткуванні заробітної плати. *Ефективна економіка*. 2022. № 10.
37. Чикалюк М. М. Жидовська, В. В. Чернишов Стратегії підвищення ефективності державного фінансового контролю в контексті міжнародного співробітництва. *Економіка та суспільство*. 2025. - №73.
38. Ярута В. О. Автоматизація бухгалтерського обліку: практикум; Харків. держ. акад. культури. Харків : ХДАК, 2023. 157 с.
39. Яременко Л. М. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці і шляхи їх вирішення. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2020_12_72
40. 1С або SAP. URL: <https://erp-project.com.ua>.
41. 1С: Зарплата і Управління Персоналом 8 для України. URL: <http://medias.com.ua>.