

КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ТАРАСА ШЕВЧЕНКА

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

**Обліково-аналітичне забезпечення оплати
праці і соціального страхування на
підприємстві**

Допущено до захисту перед ЕК
рішенням кафедри обліку та
аудиту, протокол № ____
від « ____ » _____ 202_ р.

Завідувач кафедри



д.е.н., доц. Засадний Б.А.

Студентки 2 курсу магістратури
спеціальності 071
«Облік і оподаткування»
денної форми навчання
Савченко Поліни Олегівни

(підпис студентки)

Засвідчую, що в цій випускній
кваліфікаційній роботі немає
запозичень із праць інших авторів без
відповідних посилань

(підпис студентки)

Науковий керівник:
доктор економічних наук, професор
Осмятченко Володимир Олександрович

(підпис)

Київ – 2022 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЛАТИ ПРАЦІ І СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ У СИСТЕМІ МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВА	7
1.1 Сутність оплати праці і соціального страхування на підприємстві, а також їх класифікація для потреб управління.....	7
1.2 Форми та системи оплати заробітної плати в Україні та світі.....	12
1.3 Законодавчо-нормативне забезпечення з обліку та аналізу оплати праці і соціального страхування у системі менеджменту.....	16
1.4 Аналітичний огляд спеціалізованої літератури з обліку та аналізу оплати праці і соціального страхування на підприємстві.....	19
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ І СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	23
2.1 Методика обліку та звітності оплати праці і соціального страхування.....	23
2.2 Організація обліку та звітності розрахунків з оплати праці і соціального страхування.....	36
2.3 Удосконалення обліку розрахунків з оплати праці і соціального страхування на основі законодавчо-нормативного забезпечення.....	44
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ОПЛАТИ ПРАЦІ І СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ	50
3.1 Інформаційно-організаційна модель економічного аналізу оплати праці і соціального страхування	50
3.2 Методика проведення економічного аналізу оплати праці і соціального страхування	53
3.3 Факторний аналіз оплати праці і соціального страхування та використання його результатів в управлінні підприємством.....	63
ВИСНОВКИ.....	66
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	71
ДОДАТКИ.....	80

ВСТУП

Актуальність теми дослідження полягає в тому, що у процесі фінансово-господарської діяльності кожного підприємства виникають зобов'язання за розрахунками з виплатами працівникам. Кожен працівник залежить від заробленого ним доходу, на який впливає політика оплати праці, соціальних гарантій та захисту робітників в рамках діючого законодавства, що змінюється в певній мірі згідно з економічною ситуацією в країні. Кваліфікований досвідчений працівник, який зацікавлений керівництвом у якісному наданні своїх послуг роботодавцю – найбільш цінний актив підприємства в умовах інформаційного суспільства. Складність бухгалтерського обліку виплат працівникам як частини загальних витрат підприємства полягає в розподілі цілої низки виплат і нарахувань, які відображуються по-різному і мають властиві їм особливості. Сьогодні, при регулярних змінах організаційної і правової бази обліку, бухгалтер з розрахунку заробітної плати повинен в самостійному порядку слідкувати за нововведеннями та уточненнями у сфері порядку та відображення у звітності обліку виплат працівникам. Правдивість та відповідність бухгалтерського обліку оплати праці є найголовнішим завданням управлінського відділу будь-якого підприємства.

Питанням економічної сутності та значення розрахунків виплатами працівникам присвячено праці багатьох українських науковців, а саме: В. Д. Базилевича, Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, І. О. Лютого, С. В. Мочерного, Н. В. Оляднічук, Л. К. Сука. Г. М. Філюк, М. М. Шегун та ін.

На розробку концепцій формування зобов'язань виплат працівникам вплинули роботи таких українських вчених: К. В. Безверхого, В. Л. Вороніної, В. І. Головка, Г. П. Голубничої, Н. О. Гури, Б. А. Засадного, Г. Ю. Коблянської, О. І. Коблянської, Т. Г. Мельник, Г. В. Мисаки, Ю. О. Михайленко, Є. В. Мниха, Н. В. Овсяк, В. П. Пантелеєва, Т. Ф. Плахтія, В. М. Шарманської, В. Г. Швеця та ін, а також низки, зокрема, іноземних теоретиків: Дж. Бенаха, К. Ванроелена, І. С. Варданяня, І. Н. Іванова, А. Кнабе, П. Мартіна, Ш. Річі, Ф. Р. Хагур тощо.

Проте, не зважаючи на різноманіття праць видатних вчених, існують важливі проблеми обліку та аналізу розрахунків за виплатами працівникам, що зумовлені різноманітністю та складністю суб'єктів розрахунково-платіжних відносин, а також суперечностями нормативно-правових документів. Проблеми потребують подальшого додаткового вивчення, теоретичного дослідження та майбутніх розробок окремих аспектів обліку та аналізу розрахунків за виплатами працівникам.

Метою дослідження є узагальнення та поглиблення теоретичних і методичних положень обліку і аналізу розрахунків за виплатами працівникам, а також розробка пропозицій щодо їх удосконалення. Для вирішення поставленої мети, визначено наступні **завдання**:

- дослідити сутність виплат працівникам та їх класифікацію для потреб управління;
- розглянути основні форми та системи оплати заробітної плати в Україні та світі;
- систематизувати законодавчо-нормативне забезпечення з обліку та аналізу виплат працівникам на підприємстві;
- критичний аналіз спеціалізованої літератури з обліку та аналізу розрахунків за виплатами працівникам;
- розглянути методичні засади обліку і фінансової звітності розрахункових операцій за виплатами працівникам;
- визначити організаційні аспекти обліку і фінансової звітності розрахункових операцій за виплатами працівникам;
- розробити практичні рекомендації з удосконалення обліку розрахунків за виплатами працівникам;
- побудувати організаційно-інформаційну систему економічного аналізу операцій за виплатами працівникам на ТОВ “Компанія Медтехніка”;
- провести економічний аналіз операцій за виплатами працівникам на ТОВ “Компанія Медтехніка”;

- здійснити факторний аналіз розрахунків за виплатами працівникам на ТОВ “Компанія Медтехніка”.

Предметом дослідження є система теоретичних, методологічних, практичних аспектів фінансового обліку та економічного аналізу розрахунків за виплатами працівникам в Україні.

Об’єктом дослідження розрахунки за виплатами працівникам підприємства та господарські операції пов’язані з ними.

У даній роботі було використано наступні методи дослідження: логічний метод, методи спостереження, порівняння, групування, метод абсолютних, відносних і середніх величин, балансовий та табличний методи, інтегральний метод як один з методів детермінованого факторного аналізу.

Інформаційною базою для проведення дослідження є законодавчо-нормативні документи України з питань організації і методики ведення обліку розрахунків з підзвітними особами, П(С)БО, МСФЗ, підручники, навчальні посібники, монографії, наукові статті, первинна документація, фінансова звітність ТОВ “Компанія Медтехніка”.

Дана робота містить: вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел і додатки.

У вступі обґрунтовано актуальність теми дослідження, сформульовано його мету і завдання, визначено об’єкт, предмет, інформаційну базу і методи дослідження.

У першому розділі проаналізовано сутність виплат працівникам та їх класифікацію для потреб управління, визначено різницю між поняттями “виплат працівникам” та “заробітною платою”, структуровано витрати на оплату праці з врахуванням аналітичного обліку, проведено дослідження щодо трактувань категорії “виплат працівникам” у відповідних Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку, виокремлено найбільш розповсюджені – американську, японську та західноєвропейські моделі найманої праці, проаналізовано ієрархічні рівні інституцій нормативного регулювання розрахунків за виплатами працівникам в

сучасній Україні, визначення проблем, що виникають в обліку розрахунків за виплатами працівникам в рамках аналітичного огляду спеціалізованої літератури з обліку, їх вирішення та аналізу розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві.

Другий розділ присвячений розгляду методів обліку і звітності розрахунків за виплатами працівникам, кореспонденції бухгалтерських рахунків з нарахування та виплати заробітної плати на прикладі головного бухгалтера, розрахунку сум відпускних та лікарняних працівників Товариства з обмеженою відповідальністю “Компанія Медтехніка”, посадовій інструкції бухгалтера з розрахунку заробітної плати, питанню організації обліку та фінансової звітності розрахунків за виплатами працівникам, вимогам організаційної складової облікової політики в частині оплати праці, удосконаленню обліку розрахунків за виплатами працівникам на основі діючого законодавчо-нормативного забезпечення.

У третьому розділі приділено велику увагу методам та організації економічного аналізу розрахунків за виплатами працівникам, розробці організаційно-інформаційної моделі, а також об’єкту, мети, завдань, інформаційного та методичного забезпечення, етапів проведення, які належать до моделі, аналізу стану, динаміки та структури розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві ТОВ “Компанія Медтехніка”, аналізу використання трудових ресурсів на підприємстві ТОВ “Компанія Медтехніка”, факторному аналізу розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві ТОВ “Компанія Медтехніка” та шляхам використання результатів аналізу в управлінні підприємством.

Загальний обсяг роботи становить 70 сторінок друкованого тексту, включає 17 таблиць, 8 рисунків (схем та графіків), а також містить 82 літературних джерела та 6 додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЛАТИ ПРАЦІ І СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ У СИСТЕМІ МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Сутність оплати праці і соціального страхування на підприємстві, а також їх класифікація для потреб управління

За чинним законодавством України працедавець повинен надати низку різноманітних виплат працівникам, які задіяні в процесі господарської діяльності підприємства. Кожний конкретний вид платежу на користь співробітника має нормативне трактування та характеристику. Їх сутність полягає у грошовому (рідше – негрошовому) вираженні еквівалентному трудовим послугам людини. Рівень таких виплат залежить від багатьох факторів: від попиту та пропозиції певних спеціальностей, від досвіду та кваліфікації робітника, від регіонального розташування (в містах оплата завжди набагато вища), від віку, в деяких випадках від статі (коли мова йде про фізичну працю та виробіток продукції), від індивідуальних особливостей та якостей співробітника, від об'єму, виконання вимог, обсягу та міри відповідальності тощо. У сучасних умовах такі соціально-економічні функції виплат працівникам як відтворювальна, стимулююча, оптимізаційна, регулююча втратили свою першочергову роль. Для співробітника заробітна плата являється головним джерелом особистого доходу, засобом підвищення його рівня добробуту та фінансового положення його сім'ї.

У широкому сенсі поняття “виплати працівникам” та “заробітна плата” є тотожними, проте їх варто розмежовувати. Виплати працівникам – це не тільки оплата за послуги, отримані роботодавцем від робітника, але й пакет інших форм компенсацій (премії за особливі навички, досягнення, доплати за додатково виконану роботу, виплати соціального або компенсаційного характеру тощо). Оплата праці – це винагорода в залежності від якості, складності, кількості та умов роботи працівника. Згідно ст. 94 Кодексу законів про працю України: “Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов

виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства” [4]. Згідно 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. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства [10]”.

Політика управлінського обліку підприємства охоплює сферу оплати праці, соціальної складової та захисту працівників. Також в компетенцію керівників входить самостійне визначення системи форми, розмірів оплати праці й матеріального заохочення. При встановленні виплат за звичайну, некваліфіковану роботу підприємство повинно враховувати Закон України “Про Державний бюджет України”, затверджений Верховною Радою щодо мінімальної заробітної плати станом на 1 січня поточного року та не позбавлене права виплачувати грошові кошти нижче зазначеного порогу. З метою задоволення потреб управління велику увагу приділяють організації обліку оплати праці в рамках витрат підприємств. З точки зору відповідності потреб калькуляції та формування розмірів коштів для ведення господарської діяльності необхідно здійснювати систематизацію виплат працівників. Класифікація з позиції бухгалтерських аналітичних рахунків першого порядку наведено на рис.1.1:



Рис.1.1 Структура витрат на оплату праці з врахуванням аналітичного обліку
Джерело: розроблено автором

Згідно з пунктом 1.3. Наказу Державного комітету статистики України “Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати” [28] від 13.01.2004 року № 5: “Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників застосовується показник фонду оплати праці. До фонду оплати праці включаються нарахування найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені в грошовому вираженні) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає оплаті, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат. Фонд оплати праці складається з:

- фонду основної заробітної плати;
- фонду додаткової заробітної плати;
- інших заохочувальних та компенсаційних виплат [28].”

Класифікація виплат працівникам, згрупована у розрізі фондів оплати праці наведена на рис. 1.2:

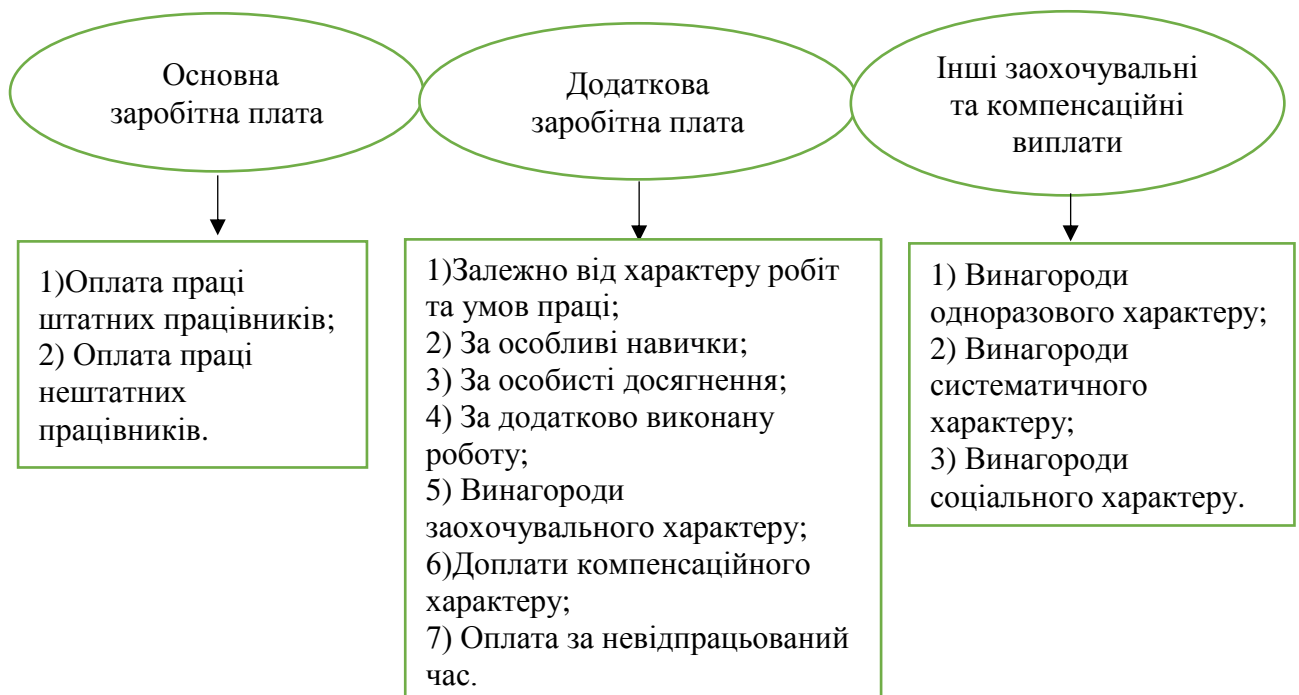


Рис.1.2 Структура виплат працівникам щодо фондів оплати праці

Джерело: розроблено автором

Нормативно-правовий акт, що визначає принципи та методи бухгалтерського обліку в області формування інформації про виплати співробітникам за виконані ними роботи і відображує їх у фінансовій звітності— Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 “Виплати працівникам”,

затверджений наказом Мініну від 28 жовтня 2003 року № 601. У пункті 4 зазначено: “Виплати працівникам включають поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченні трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати [35]”.

Класифікація виплат працівникам, згідно П(с)БО 26, наведено в таблиці 1.1:

Табл.1.1

Структура виплат працівникам і їх тлумачення

№	Виплати	Тлумачення		
1	Поточні виплати (сплата протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду)	заробітна плата за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці	виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки тощо)	премії та інші заохочувальні виплати
2	Виплати при звільненні	у випадку невідмовного зобов'язання звільнити працівника до досягнення ними пенсійного віку	у випадку невідмовного зобов'язання надавати виплати при звільненні за власним бажанням	
3	Виплати по закінченні трудової діяльності	програми (угоди) виплат по закінченні трудової діяльності		
4	Виплати інструментами власного капіталу	фінансові інструменти власного капіталу, емітованих підприємством	майбутня ціни фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством	
5	Інші довгострокові виплати	-		

Джерело: складено автором на основі [35].

Однйменні П(с)БО 26 – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 19 “Виплати працівникам” застосовуються роботодавцями у всіх випадках бухгалтерського обліку виплат працівникам за виключенням тих виплат, які освітлені у МСБО 2 “Платіж на основі акцій” та МСБО 26 “Облік та звітність щодо програм пенсійного забезпечення”. У МСБО 19 у пункті 4 вказується, що виплати працівникам включають: короткострокові виплати працівникам (а також негрошові пільги теперішнім працівникам, такі як медичне обслуговування, надання житла, автомобілів, надання безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг), виплати по закінченні трудової діяльності, інші довгострокові виплати працівникам (а також отримання частки прибутку,

премії та відстрочену компенсацію, якщо вони підлягають сплаті після завершення дванадцяти місяців після закінчення періоду або пізніше) та виплати при звільненні.

МСБО 19 “Виплати працівникам” надає чітке та узагальнююче визначення виплат працівникам: “це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками” [36].

Порівняльна характеристика тлумачення класифікованих ознак П(с)БО 26 та МСБО 19 наведено у додатку А.

Отже, для потреб управління класифікація виплат працівникам може бути здійснено за різними структурованими ознаками. В першу чергу при класифікації виплат працівникам необхідно звертати увагу і базуватись на національних та/або міжнародних стандартах фінансової звітності, а не відштовхуватись від податкового законодавства й нормативно-правових актів з державного загальнообов'язкового соціального страхування. Також на практиці зазвичай дуже мало зауважують на формування забезпечень майбутніх витрат і платежів за виплатами працівникам. Щодо висвітлення терміну “заробітна плата” в законодавстві, то його тлумачення у Кодексі законів про працю та Законі України “Про оплату праці” є фактично ідентичним. Якщо порівнювати змістовність та доступність пояснень однойменних П(С)БО 26 та МСБО 19, то, по-перше, в П(С)БО 26 не пояснює, власне, термін “виплат працівникам”, по-друге, перелічує (дублює) чотири види, які висвітлює міжнародний стандарт та додатково – виплати інструментами власного капіталу підприємства, по-третє, П(С)БО 26 не розкриває сутність інших довгострокових виплат працівникам, які в МСБО 19 розписані: додаткова відпустка за вислугу років, оплачувана академічна відпустка, виплата до ювілеїв і за вислугу років, виплати пов'язані із тривалою непрацездатністю, виплати частки прибутку та премії, відстрочені компенсації.

1.2 Форми та системи оплати заробітної плати в Україні та світі

Важливим елементом організації оплати праці є обрані форми та системи оплати заробітної плати, адже вони формулюють порядок нарахування заробітної плати в залежності від якості та кількості наданих послуг працівника. В Україні кожне підприємство, враховуючи власну специфіку, вид діяльності, самостійно розробляє та визначає форми і системи оплати заробітної плати. Форми і системи оплати прописуються з дотриманням прав та обов'язків встановлених законодавством у колективному договорі.

Обрана підприємством система оплати повинна вирішувати питання досягнення, необхідних роботодавцю, результатів трудової діяльності й реалізації фізичних та розумових здібностей працівника, що дозволить йому, у свою чергу, отримувати відповідний заробіток як матеріальну зацікавленість.

Міністерство праці та соціальної політики України у Методичних рекомендаціях щодо оплати праці працівників малих підприємств від 13.08.2004 року № 186 надає наступні визначення: “Система оплати праці – це визначений взаємозв'язок між показниками, що характеризують міру (норму) праці та міру його оплати в межах і понад норми праці, які гарантують одержання працівником заробітної плати у відповідності з фактично досягнутими результатами праці (відносно норми), погодженої між працівником і роботодавцем ціною його робочої сили. Форма оплати праці – це той чи інший вид систем оплати, згрупований за ознаками основного показника обліку результатів праці при оцінці виконаної працівником роботи з метою її оплати [27]”.

В Україні застосовують дві головні форми оплати праці: почасову та відрядну. Почасова форма оплати праці – це форма, яку використовують у разі фактично відпрацьованого часу і яка залежить від тарифної ставки працівника, а не від кількості виконаного ним обсягу робіт. Відрядна форма оплати праці – це форма, яка має місце при врахуванні кількісних показників праці та норм виробітку (виконаних робіт, наданих послуг).

До почасової форми оплати заробітної плати належать проста почасова та почасово-преміальна системи, а відрядна підпорядковує пряму відрядну, відрядно-преміальну, відрядно-прогресивну, непрямую відрядну та акордну. Форми та системи оплати праці зображені на рис.1.3:

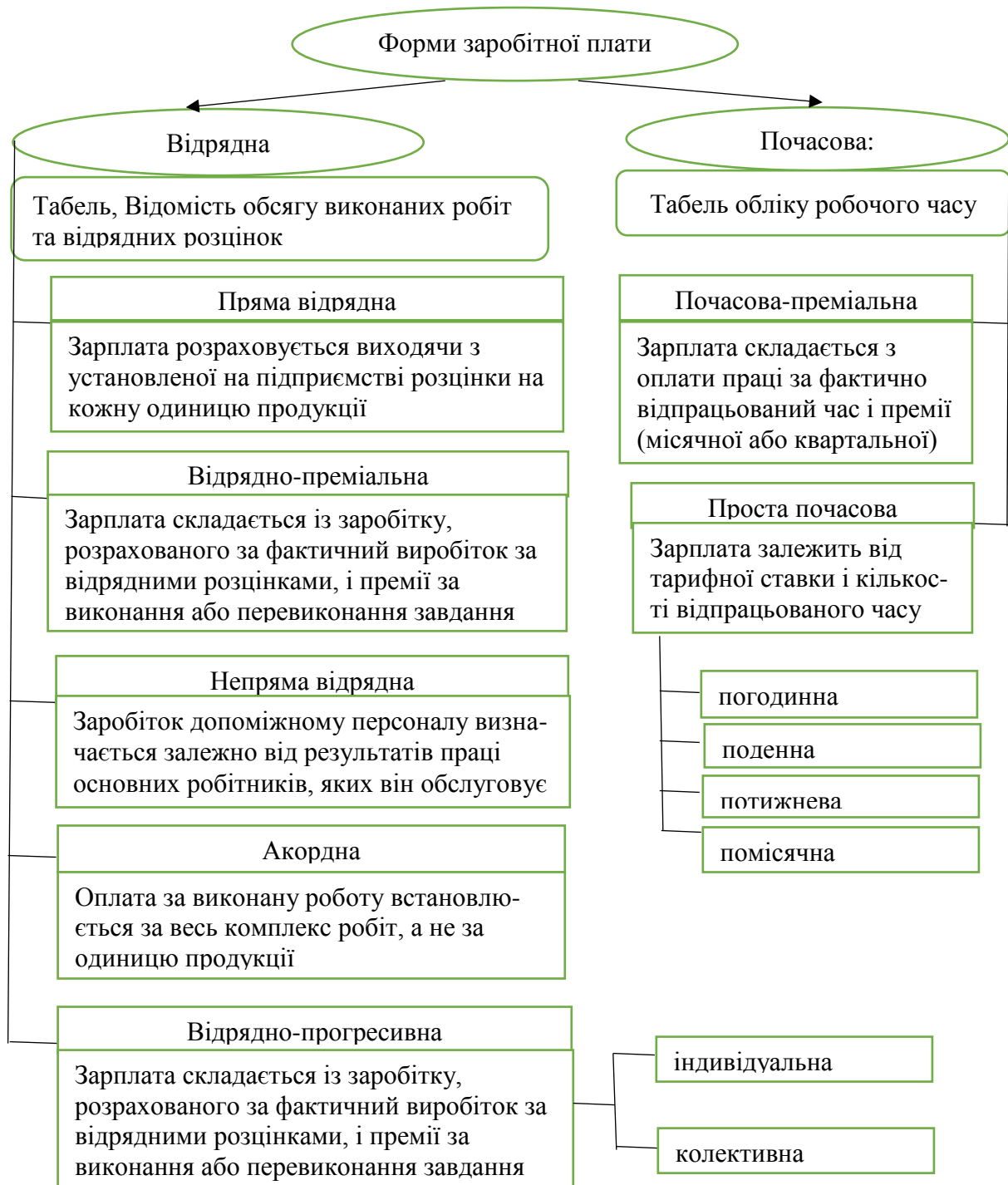


Рис 1.3 Форми та системи заробітної плати

Джерело: розроблено автором

Згідно ст. 1 Закону України “Про оплату праці”: “ Системами оплати праці є тарифна та інші системи, що формуються на оцінках складності виконуваних

робіт і кваліфікації працівників. Тарифна система оплати праці включає: тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і професійні стандарти (кваліфікаційні характеристики). Тарифна система оплати праці використовується при розподілі робіт залежно від їх складності, а працівників— залежно від кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Вона є основою для формування та диференціації розмірів заробітної плати [10]”.

Також існує ще безтарифна система оплати праці, вона практично не розповсюджена, так як оплата заробітку співробітника залежить від кінцевого підсумку господарської діяльності підприємства і являється часткою у фонді оплати праці.

Світовий досвід організації оплати найманої праці виокремлює три основні моделі: американську, японську та західноєвропейську.

Роботодавцям США притаманний постійний пошук нових форм і систем оплати праці. Так, наприклад, можливе поєднання почасової і гнучкої форми, а твердий місячний оклад (платня не змінюється від кількості відпрацьованого часу), який зазвичай встановлений для низькооплачуваних співробітників передбачає плату за принципом дольової частки у прибутку підприємства (на кшталт участі в акціонерному капіталі). В американських компаніях розповсюдженими є наступні форми оплати послуг працівників: почасова, за конкретно виконану роботу, участь у доході або прибутку підприємства, за кваліфікацію та знання, одноразові винагороди. Всі види, крім почасової, є різновидом гнучкої оплати. Одноразові винагороди сплачуються замість систематичного підвищення заробітної плати. Традиційні методи нарахування платні функціонують у поєднанні з доплатами за рівень кваліфікації/ професіоналізму. Останнім часом роботодавці США користуються колективним преміюванням, підтримуючи тенденції корпоративного духу.

Особливість японської моделі оплати праці полягає у відсутності класифікації посад з певними фіксованими ставками, обов'язки між персоналом чітко не розподілені. Натомість на всіх підприємствах Японії використовується так звана система “плаваючих окладів”, коли базові ставки коливаються в рамках

динаміки показників, за які відповідає співробітник. Наприклад, якщо підрозділ зменшив собівартість продукції на 15%, то оклад підрозділу зростає автоматично на 15%. Варто зазначити й про іншу характерну рису японської моделі: застосовується одна з найнижчих у світі диференціацій в оплаті праці – 1:4, робітник самої меншої кваліфікації отримує зарплату у чотири рази менше, ніж вище керівництво, якщо не враховувати різного роду доплати у вигляді премій, дивідендів про акціям тощо. В Японії відбувається ріст оплати праці згідно з вислугою років.

Західноєвропейська модель поєднує дві попередні: ціна на робочу силу формується під впливом попиту та пропозиції на ринку праці по кожному виду роботи, посаді тощо. Існують єдині тарифна домовленості, де для працедавця норми тарифної оплати, надбавки та додаткові виплати є мінімальними та обов'язковими. Оцінка індивідуального (або колективного) вкладу гармонічно поєднується зі шкалою оплати згідно кваліфікації працівників, що поширює корпоративну систему оплати заробітної плати. Також західноєвропейській моделі властиві дві системи оплати праці:

- безпреміальна (функції стимулювання виконує зарплата);
- преміальна (залежить від розміру доходу/прибутку підприємства та від індивідуальних досягнень працівника) [75].

Отже, вибір форми оплати праці залежить від характеру роботи працівника і відповідного вимірника його праці (часу або фактично виконаної роботи). Як правило, почасову форму використовують при розумовій, творчій роботі, а відрядну – при одноманітній, простій. В світовій практиці відомо три найбільш поширених моделі оплати праці. Американській системі притаманна більш гнучка форма, японській – формат “плаваючих окладів” і підвищення заробітної плати не з отриманням нової посади, а з вислугою років, західноєвропейській – наявність єдиних тарифних ставок та застосування і розробка корпоративної системи.

1.3. Законодавчо-нормативне забезпечення з обліку та аналізу оплати праці і соціального страхування у системі менеджменту

Метою законодавчо-нормативної системи є регулювання діяльності підприємств, їх правових та економічних відносин з державою, іншими підприємствами, співробітниками та забезпечення єдино прийнятого ведення бухгалтерського обліку. При цьому українське законодавчо-нормативне забезпечення, яке створювалося і формувалося протягом останніх майже трьох десятиліть, має періодичні зміни. Вони торкаються переважно економічних, інтеграційних та політичних чинників, а також направлені на узгодження з іншими законодавчими актами.

Нормативно-правове забезпечення обліку – це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне, кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю в нашій державі [47]. Недостатньо ретельне та чітке дотримання законодавства складає важливу проблему бухгалтерського обліку на підприємстві, зокрема це стосується й однієї з центральних ділянок в системі обліку – виплат працівникам. Система нормативного регулювання фінансового обліку виплат працівникам підприємства представлена п'ятьма рівнями, кожен з яких охоплює ряд документів, вони наведені у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Рівень нормативного регулювання обліку операцій з виплатами працівникам

№	Група актів	Перелік
1	2	3
1	Базові правові норми	Конституція України Господарський кодекс України, Податковий Кодекс України, Кодекс законів про працю України, Кодекс України про адміністративні правопорушення Закон України “Про оплату праці”, Закон України “Про відпустки”, Закон України “Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування”

Продовження таблиці 1.2

1	2	3
2	Акти вищих органів виконавчої влади	Укази й розпорядження Президента України, Постанови Кабінету Міністрів України з питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності: Постанова КМУ “Про умови оплати праці працівників дирекції Національного фонду досліджень України”, Постанова КМУ “Про реалізацію пілотного проекту щодо запровадження тимчасового механізму формування та здійснення компенсаційних виплат в іноземній валюті працівникам дипломатичної служби, направленим у довготермінове відрядження”, Постанова КМУ “Про грошове забезпечення співробітників Служби судової охорони”, Постанова КМУ “Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням”
3	Акти центральних органів влади	Наказ Міністерства праці та соціальної політики України “Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування підсумованого обліку робочого часу”, Наказ державного комітету статистики України зареєстрований Міністерством юстиції України “Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати”, Наказ Міністерства охорони здоров'я України “Про затвердження Інструкції про порядок видачі документів, що засвідчують тимчасову непрацездатність громадян”, Наказ Міністерства доходів і зборів України “Про затвердження Порядку прийняття банками на виконання розрахункових документів на виплату заробітної плати”
4	Акти Міністерства фінансів України	Наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування”, Наказ “Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ”, П(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, П(С)БО 26 “Виплати працівникам”, МСБО 1 “Подання фінансових звітів”, МСБО 19 “Виплати працівникам” Накази про затвердження інструкцій, положень, вказівок, методичних рекомендацій, що ґрунтуються на П(С)БО: Положення “Про ведення касових операцій у національній валюті в Україні”, Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій
5	Децентралізовані нормативні акти	Накази, рішення, розпорядження суб'єктів господарювання щодо форм організації бухгалтерського обліку і облікової політики: Наказ про облікову політику підприємства, накази керівника, робочий план рахунків підприємства, посадові інструкції

Джерело: складено автором на основі [1,2,3,4,6,8,10,11,12,19,22,23,24,26,28,29,30,31,33,34,35,36,37]

Конституція України є найголовнішим нормативно-правовим документом, в якому зазначаються всі економічні права та свободи громадян, перспективи та можливості особи або групи осіб у сфері виробництва, розподілу, обміну і використання матеріальних благ.

В ієрархії інституцій нормативного регулювання на рівні Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів фінансової звітності визначаються методологічні аспекти формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати працівникам на підприємстві та її розкриття у фінансовій звітності.

На рівні актів центральних органів виконавчої влади (в Інструкції про застосування Плану рахунків, Методичних рекомендаціях Міністерства фінансів та інших організацій, які розробляються та затверджуються на основі П(С)БО) надаються більш докладні роз'яснення щодо ведення обліку виплат працівникам підприємства.

Специфіка ведення обліку окремого підприємства визначається останнім рівнем нормативних документів, які розроблені на основі документів вищих рівнів та враховують особливості операцій, що мають місце на конкретному підприємстві. Наприклад, наказ про облікову політику, посадові інструкції є внутрішніми документами певного підприємства і тому мають велике значення для організації його бухгалтерського обліку.

Обов'язковими для виконання всіма підприємствами, установами та організаціями є перші чотири рівні, адже вони регулюються державою. Децентралізовані нормативні акти формуються безпосередньо на підприємстві. Документи певного рівня не повинні протирічити документам вищого рівня.

Безперечно важливу роль у створенні сучасної системи нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності відіграє бухгалтерська облікова наука та освіта, яка зосереджена в основному в галузевій установі, зокрема у Науководослідному фінансовому інституті Академії фінансового управління та національних університетах системи Міністерства освіти і науки України [71].

Отже, сьогодні питання обліку і аналізу виплат працівникам є досить актуальним. На цій ділянці обліку бухгалтери та їх керівники повинні слідкувати у самостійному порядку за регулюванням, зміною і появою нових законодавчо-нормативних актів, що стосуються обліку заробітної плати, податків,

соціального страхування, забезпечення майбутніх витрат і платежів працівників тощо. Нормативне регулювання обліку виплат працівникам на підприємстві є п'ятирівневим. Воно регулюється, по-перше, законами та кодексами, положення яких є обов'язковими до виконання усіма підприємствами України, та, по-друге, спеціально розробленими на підприємстві положеннями, що враховують специфіку його діяльності.

1.4 Аналітичний огляд спеціалізованої літератури з обліку та аналізу оплати праці і соціального страхування на підприємстві

Дослідження даної роботи дозволяє визначити проблеми, що виникають в обліку виплат працівникам на підприємстві та проблеми, які гальмують процес управління виробництвом. У зв'язку зі значною кількістю наукових публікацій, статей, монографій звернемо увагу на кількох найбільш актуальних.

Е. С. Гейер та Ю. В. Штик у своїй статті “Організація обліку винагород працівникам” вважають, що поряд з тарифною системою винагород працівникам гідне місце займає безтарифна система винагород працівникам. Аналіз безтарифної й тарифної систем винагород працівникам свідчить про доцільність використання першої в умовах ринкової економіки, оскільки гарантованість доходу працівника при застосуванні на підприємстві тарифної системи винагород протирічить негарантованості доходу підприємства в сучасних умовах господарювання. Безтарифна система винагород працівникам ставить зарібок працівника в залежність від кінцевих результатів діяльності підприємства і, відповідно, оцінює не номінальну цінність працівника (тарифна система винагород працівникам), а його реальний внесок у результати діяльності підприємства [42].

Г.А.Семенов та Л.О.Андрущенко у статті “Організація обліку розрахунків з персоналом з оплати праці” стверджують, що при розробці внутрішніх регламентних документів необхідно:

- розширювати практику персоніфікації ставок і окладів найбільш кваліфікованим працівникам, орієнтованим на підвищення ефективності праці;

- урахувати галузеві особливості, зокрема при створенні системи стимулювання, встановлювати спеціальні, специфічні фактори оцінок робіт для методу бальної системи преміювання, для кожної категорії персоналу, посилюючи регуляторну і стимулюючу функції заробітної плати;
- до переліку факторів і критеріїв оцінювання умов преміювання включати рівень кваліфікації, ступінь відповідальності виконаної роботи, рівень професійної майстерності, ініціативності, стаж роботи, результати кваліфікаційної атестації робітників тощо, які відповідають сучасним реаліям, тактиці та стратегії управління підприємством, його підрозділами й персоналом[67].

Тобто, при деталізованій персоніфікації ставок оплати праці, врахуванні нюансів галузі, переліку критеріїв умов виплат працівникам у внутрішніх документах підприємства має місце і може набути популярності безтарифна система винагород працівникам.

Існують багато моделей аналітичного обліку виплат працівникам, адже їх вдосконалення є важливим аспектом прогресивної системи бухгалтерського обліку в цілому. Так, запропоновані науковцями структурні видозміни в рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам” наведені в табл.1.3.

Таблиця 1.3

Структура рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”,
запропонована науковцями

№	Джерело	Номер субрахунку	Назва
1	2	3	4
1	О.В. Покатаєва, Г.О. Кошулинська	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”

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4
2	Л.В Мельянкова	661	“Розрахунки за заробітною платою”
		662	“Розрахунки з депонентами”
		663	“Розрахунки за іншими виплатами”
		664	“Розрахунки за виплатами заробітної плати в формі натуроплати”
		665	“Розрахунки з депонентами при натуральній формі оплати праці”
3	Т.Ф.Плахтій, В.В. Калашник	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”

Джерело: складено автором на основі [56, 62, 63]

Більш розгорнуто з науковців аналізують структуру рахунку 6611 “Розрахунки за нарахованими виплатами” О. В. Покатаєва та Г. О. Кошулинська – 6 елементів: “Поточні виплати”, “Заробітна плата за окладами і тарифами”, “Інші нарахування з оплати праці”, “Виплати за невідпрацьований час”, “Премії та інші заохочувальні виплати”, “Комісійні винагороди”. На відміну від них Т.Ф. Плахтій та В.В. Калашник називають рахунок 6611 “Основна заробітна плата”, до якого, відповідно, не належать виплати додаткової заробітної плати й інші заохочувальні та компенсаційні виплати, проте передбачений рахунок 663 “Розрахунки за іншими виплатами”. Особливістю аналітичних рахунків Л.В Мельянкова та Т.Ф. Плахтія з В.В. Калашником є присутність рахунку 664 “Розрахунки за виплатами заробітної плати в формі натуроплати” та додатково у Л.В Мельянкова – 665 “Розрахунки з депонентами при натуральній формі оплати праці”, які, враховуючи сучасні умови оплати праці, на нашу думку, є неактуальними.

Т. Ф. Плахтій та В. В. Калашник у статті “Удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам” зазначають, що використання в практичній діяльності запропонованої ними моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам дозволить удосконалити методику обліку розрахунків за виплатами працівникам; посилити

інформаційну, контрольну й управлінську функції; систематизувати нарахування, облік та видачу виплат працівникам; розширити можливості використання облікової інформації в управлінні; підвищити ефективність взаємодії різних користувачів інформації та ефективність аналітичної роботи[61].

І.В. Скрипак та В.Л. Вороніна у статті “Сучасні проблеми та напрями удосконалення обліку розрахунків з оплати праці” звертають увагу, що на сьогодні першочерговим завданням є виведення заробітної плати з “тіні” та підвищення життєвого рівня громадян, в тому числі за допомогою податкових методів. Для вирішення цих проблем необхідно провести комплексну реформу оплати праці, яка б відповідала таким завданням: підвищення платоспроможного попиту на внутрішньому ринку, збільшення питомої ваги заробітної плати у ВВП, встановлення раціональних співвідношень між заробітною платою, підприємницьким прибутком і прибутком від власності, створити цілісну системну правову базу організації оплати праці [41]. Водночас не варто забувати, що оплата праці співробітників являється однією з найбільш значущих статей затрат підприємства, воно обумовлене складною нормативно-законодавчою базою та викликає ускладнення при плануванні та обліку.

Отже, так як розрахунки за виплатами працівникам є достатньо важливою ланкою системи соціально-трудових відносин, що відображаються у більш глобальній соціально-економічній проблематиці, то теоретичний огляд цих питань є обов'язковим для їх успішного функціонування. Спеціалізована література з обліку та аналізу виплат працівникам на підприємстві вітчизняних науковців націлена на покращення обліку виплат працівникам, а також на винайдення помилок та неточностей, пов'язаних з ними. Одним з важливих питань реформування діючої системи бухгалтерського обліку є вдосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам та популяризації безтарифної системи оплати праці шляхом розробки внутрішніх регламентних документів.

РОЗДІЛ 2. МЕТОДИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ І СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1 Методика обліку та звітності оплати праці і соціального страхування

Облік виплат працівникам є одним з найголовніших напрямків діяльності бухгалтерської служби будь-якого підприємства. Дана ділянка обліку характеризується підвищеною відповідальністю та трудомісткістю роботи бухгалтера, займає центральне місце у всій системі фінансового обліку підприємства. Визначення методичних важелів фінансового обліку розрахунків за виплатами працівникам передбачає відображення господарських операцій, пов'язаних з їх виникненням та усіх видів утримань.

З метою узагальнення інформації щодо розрахунків з виплатами працівниками за виконання ними своїх обов'язків відповідно до угоди з підприємством Планом рахунків передбачено пасивний (активно-пасивний), основний, розрахунковий балансовий рахунок класу “Поточні зобов'язання” – 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”. Він включає три субрахунки:

- 661 “Розрахунки за заробітною платою”;
- 662 “Розрахунки з депонентами”;
- 663 “Розрахунки за іншими виплатами”.

Говорячи про виплати працівникам, не варто забувати й про соціальне страхування, адже згідно з МСБО 19 внески на соціальне страхування включаються до короткострокових виплат працівникам. Проте в українському бухгалтерському обліку існує окремий рахунок 65 “Розрахунки за страхуванням”, який, на нашу думку, не ускладнює, а скоріше деталізує досліджуваний аспект. Рахунок 65 включає чотири субрахунки:

- 651 “За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування”;
- 652 “За соціальним страхуванням”;
- 654 “За індивідуальним страхуванням”;

- 655 “За страхуванням майна”.

Для обліку витрат Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачені рахунки класів 8 “Витрати за елементами” та 9 “Витрати діяльності”. Всі рахунки витрат активні. За дебетом рахунків накопичуються витрати, за кредитом – списуються. Інформація з рахунків 8-го класу допомагає без додаткових перегрупувань інформації заповнити відповідний розділ звітної форми 2 “Звіт про фінансові результати”. На рахунках 9-го класу збирають облікову інформацію про ті ж самі витрати підприємства, але – за видами діяльності у розрізі функціональних ознак.

Ведення рахунків 9-го класу є обов'язковим для всіх підприємств, крім суб'єктів малого підприємництва, а також інших організацій, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності. Малі підприємства можуть вести облік з використанням рахунків тільки 8-го класу. У всіх інших підприємствах можливі два варіанти обліку витрат:

- з використанням тільки рахунків 9-го класу;
- з використанням рахунків 8-го класу і рахунків 9-го класу.

Рішення щодо вибору відповідного варіанта приймається підприємством самостійно і відображається у Наказі про облікову політику [58].

Керуючись статтею 23 Закону України “Про оплату праці”, роботодавець для виплат заробітної плати працівникам може використовувати форми, які зображені на рис.2.1:

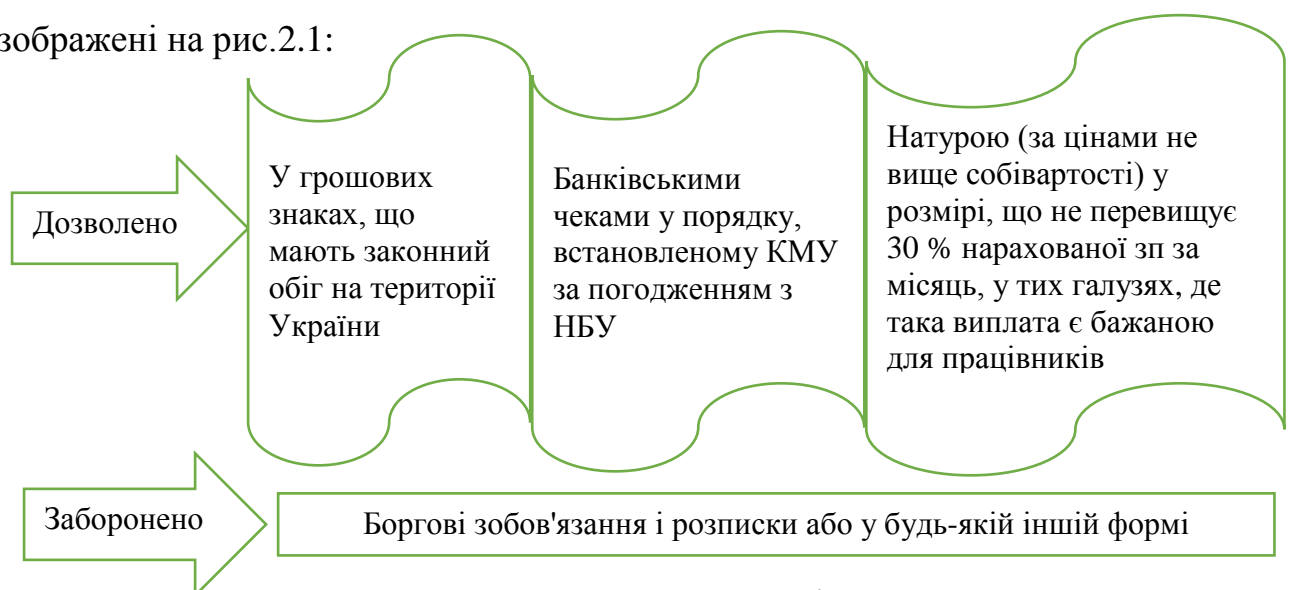


Рис.2.1 Форми виплати заробітної плати

Джерело: розроблено автором

Звичайно, в сучасних умовах найпоширенішою є виплата працівникам через установи банків за їх особистою письмовою згодою.

Типова кореспонденція рахунків з нарахування та виплати заробітної плати ТОВ “Компанія Медтехніка” на прикладі головного бухгалтера наведена в табл. 2.1:

Таблиця 2.1

Типова кореспонденція рахунків з нарахування та виплати заробітної плати ТОВ “Компанія Медтехніка”

№	Господарська операція	Д-т	К-т	Сума, грн
Виплата авансу 15.03.2022 р.				
1	Виплачений аванс (=0,5×19 703,86).	661	311	9851,93
2	Сплачений ПДФО при виплаті авансу (=9851,93×0,18).	641	311	1773,35
3	Сплачений ВЗ при виплаті авансу (=3000×0,015).	642	311	147,78
4	Сплачений ЄСВ при виплаті авансу (=3000×0,22).	651	311	2167,42
Розрахунки з оплати праці в кінці березня 2022 р.				
1	Нарахована повна зарплата за березень (=19 703,86+19 703,86×0,20).	92	661	23644,63
2	Утриманий ПДФО за березень (=23644,63×0,18).	661	641	4256,03
3	Утриманий ВЗ за березень (=23644,63×0,015).	661	642	354,67
4	Нарахований ЄСВ за березень (=23644,63×0,22).	92	651	5201,82
Виплата зарплати за 2-гу половину березня				
1	Виплачена зарплата за 2-гу половину місяця (=23644,63– 4256,03 – 354,67 – 9851,93).	661	311	9182,00
2	Сплачений ПДФО за 2-гу половину місяця (=4256,03 – 1773,35).	641	311	2482,68
3	Сплачений ВЗ за 2-гу половину місяця (=354,67– 147,78).	642	311	206,89
4	Сплачений ЄСВ за 2-гу половину місяця (=5201,82 – 2167,42).	651	311	3034,4

Джерело: складено автором на основі Журналу господарських операцій ТОВ “Компанія Медтехніка”.

У випадку, якщо досліджуване підприємство вирішить застосовувати рахунки класу 8-го, кореспонденція господарської операції по нарахуванню заробітної плати головному бухгалтеру виглядатиме наступним чином:

- 1) Д-т 811 “Виплати на оплату праці”, К-т 661 “Розрахунки за заробітною платою”;
- 2) Д-т 92 “Адміністративні витрати”, К-т 811 “Виплати на оплату праці”.

У разі нарахування оплати праці запис роблять на кредит рахунку 66 і дебет різних рахунків, на які відноситься оплата праці (рахунки 23,91,92,93 та ін.). “Нічий” заробітної плати немає. Вона завжди має бути віднесена на конкретний об'єкт обліку (структурний підрозділ, вид продукції, послуг тощо).

На рахунку 66 може бути розгорнуте сальдо:

- кредитове – означає заборгованість підприємства з оплати праці та інших виплат працівникам;
- дебетове – означає заборгованість працівників підприємству з оплати праці. Дебетове сальдо може виникати лише в окремих випадках, наприклад, коли є переплати з оплати праці [69].

Розгорнутим (подвійним) називається сальдо активно-пасивного рахунку, яке складається з суми всіх дебетових і кредитових сальдо даного субрахунку і відображається в оборотно-сальдовій відомості.

Розрахунок з оплати праці здійснюється у розрахунково-платіжній відомості, де вказується кількість відпрацьованих днів/годин, нарахування за видами оплат, утримання, сума до виплати по кожному працівнику. Приклад розрахунково-платіжної відомості ТОВ “Компанія Медтехніка” за лютий 2022 року наведено у додатку Б.

Перш ніж виплачувати заробітну плату, бухгалтер здійснює передбачені чинним законодавством нарахування (податки, які сплачує роботодавець) та утримання (податки, які сплачує працівник, проте перерахування до бюджетних установ зобов'язаний виконувати та контролювати роботодавець). Нарахуванням на заробітну плату в Україні є податок, що має назву єдиний соціальний внесок (ЄСВ).

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

Максимальна величина бази нарахування єдиного внеску – максимальна сума доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює п'ятнадцяти розмірам мінімальної заробітної плати, встановленої законом, на яку нараховується єдиний внесок. Мінімальний страховий внесок – сума єдиного внеску, що визначається розрахунково як добуток мінімального розміру заробітної плати на розмір внеску, встановлений законом на місяць, за який нараховується заробітна плата (дохід), та підлягає сплаті щомісяця [13].

Згідно з Законом України “Про Державний бюджет України на 2022 рік” розмір місячної заробітної плати з 1 січня встановлено на рівні 6 500 гривень (за годину праці – 39,26 гривень). Виходячи з цього, максимально та мінімально можливі розміри сплачених ЄСВ, розраховуються наступним чином:

$$6\,500 * 22\% = 1\,430,00 \text{ (грн),}$$

$$6\,500 * 22\% * 15 = 21\,450,00 \text{ (грн)}$$

Розмір ЄСВ, які нараховуються залежно від видів доходів, наведені в таблиці 2.2:

Таблиця 2.2

Ставки страхових внесків у 2022 році в Україні

№	Вид доходів	Категорія платника ЄСВ	Ставка ЄСВ
1	2	3	4
1	Заробітна плата і лікарняні працівників-інвалідів	Підприємств і організацій всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ (Українське товариство глухих) та УТОС (Українське товариство сліпих), в яких кількість інвалідів становить не менш як 50% загальної чисельності працюючих, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менш як 25% суми витрат на оплату праці	5,3%

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4
2	Заробітна плата і лікарняні працівників-інвалідів	Підприємства і організації громадських організацій інвалідів, кількість інвалідів в яких не менш 50% від загальної чисельності працюючих, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менш як 25% суми витрат на оплату праці	5,5%
3		Підприємства, установи і організації, фізичні особи, які мають найманих працівників, де є працівники інваліди	8,41%
4	Фонд оплати праці найманих працівників, у т. ч. іноземців	1) Підприємства (установи, організації), інші юридичні особи; 2) фізичні особи — підприємці, зокрема ті, що використовують працю інших осіб на умовах трудового договору, чи за цивільно-правовим договором (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізособою — підприємцем, якщо виконувані роботи відповідають видам діяльності, відповідно до відомостей з ЄДР);	22%
5	Винагороди фізособам за цивільно-правовими договорами, крім цивільно-правового договору, укладеного з фізособою-СПД	3) дипломатичні представництва і консульські установи України, філії; 4) дипломатичні представництва і консульські установи іноземних держав, філії, представництва та інші відокремлені підрозділи іноземних підприємств; 5) інвестор (оператор) за угодою про розподіл продукції (у т.ч. постійне представництво інвестора-нерезидента), що використовує працю фізосіб, найнятих на роботу в Україні на умовах, передбачених законодавством.	22%
6	Допомога з ТВП (як перші п'ять днів за рахунок коштів підприємства, так і решта днів хвороби, допомога по вагітності та пологах за рахунок коштів ФСС)		22%

Джерело: складено автором на основі [9,13]

Відповідно до Закону України “Про основи соціальної захищеності осіб з інвалідністю в Україні” [14] підприємства, установи, організації, фізичні особи, які мають найманих працівників повинні дотримуватися нормативу у обсязі 4-х% працевлаштованих осіб з інвалідністю у складі середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за рік. У випадку, якщо співробітників налічується від 8 до 25 чоловік, допускається одне робоче місце людини з інвалідністю.

Важливо звернути увагу, що вимога про сплату ЄСВ з МЗП (мінімальна заробітна плата) розповсюджена тільки на ту категорію працівників, з яких

нараховується ставка 22%. Якщо працівник – зовнішній сумісник (основне місце роботи у іншого роботодавця), то при порівнянні з МЗП враховується весь дохід по обом (або більше) роботам. До бази нарахування ЄСВ належать: зовнішня та внутрішня заробітна плата, зовнішні та внутрішні відпускні, лікарняні, допомога по вагітності та пологам в тому місяці, за який вони нараховані. Тобто, наприклад, при меншому за МЗП обсязі заробітної плати та відпускних працівнику у відповідному місяці, роботодавець доплачує ЄСВ до рівня 1 430,00 грн.

Утримання (відрахування) із заробітної плати – це податки, на суму яких зменшується дохід працівника при його отриманні. До них належать:

- податок на доходи фізичних осіб (ПДФО);
- військовий збір (ВЗ);
- інші неподаткові утримання за їх наявності (аліменти, добровільні відрахування до недержавних пенсійних фондів, борги за виконавчими листами тощо).

В статті 167 “Ставки податку” розділу IV “Податок на доходи фізичних осіб” Податкового кодексу України зазначено: “Ставка податку становить 18 відсотків бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) у тому числі, але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв’язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами” [3].

Законом України від 31 липня 2014 року № 1621-VII “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України” тимчасово, до 1 січня 2015 року, встановлюється військовий збір. Об’єктом оподаткування збором є доходи у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються платнику у зв’язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами; виграшу в державну та недержавну грошову лотерею, виграш

гравця (учасника), отриманий від організатора азартної гри. Ставка збору становить 1,5 % від об'єкта оподаткування [15].

Законом України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи”, який набрав чинності з 01.01.2015, внесено зміни до Податкового кодексу України, зокрема у частині оподаткування військовим збором. Відповідно до п. 16 підрозділу 10 Розділу XX Перехідних положень ПКУ оподаткування військовим збором подовжено до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України [16].

Податковим кодексом України передбачена ПСП (податкова соціальна пільга), яка застосовується у разі меншого отримуваного доходу платника ПДФО за встановлений розмір прожиткового мінімуму помноженого на 1,4 (й округленого до найближчих 10 грн) за місяць. Відповідно до ухваленого Державного бюджету у 2022 році прожитковий мінімум на одну особу в розрахунку на місяць для працездатних осіб становить з 1 січня 2022 року – 2481 гривень, з 1 липня – 2600 гривень, з 1 грудня – 2 684 гривні [3, 9]. Граничний дохід для застосування ПСП у 2022 році становитиме:

$$2\,481 \text{ грн} * 1,4 = 3\,470 \text{ (грн.)}$$

Розмір загальної ПСП на 2022 рік сягає 50% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), установленого законом на 1 січня звітного податкового року (пп. 169.1.1 ПКУ):

$$2\,481 \text{ грн} * 50\% = 1\,240,50 \text{ грн.}$$

Важливо, що обмежень щодо графіка й умов неповного робочого часу працівників норми ПКУ не містять.

Наприклад, оклад працівника – 6000 грн. Він працює на 0,5 ставки, тому за місяць йому нараховано 3000 грн. Оскільки $3\,000,00 < 3\,470$, він має право на ПСП:

$$3\,000,00 - 3\,000,00 * 50\% = 1\,500,00,$$

де 1 500,00 – база оподаткування ПДФО;

$$1\,500,00 * 18\% = 270,00$$

де 270,00 – сума утриманого податку.

Граничний розмір доходу, який надає право на отримання ПСП одному з батьків визначається як добуток граничного розміру доходу для застосування ПСП і відповідної кількості дітей пп.169.1.2 та 169.1.3 ПКУ. Тобто за наявності в працівника 2-х і більше дітей до 18 років граничний розмір доходу для застосування ПСП зростає кратно кількості дітей і в 2019 році становитиме:

- якщо двоє дітей – 6 940 грн (3 470 грн * 2);
- якщо троє дітей – 10 410 грн (3 470 грн * 3).

Перелік платників податків, які мають право на підвищений розмір податкової соціальної пільги, зображені на рис.2.2

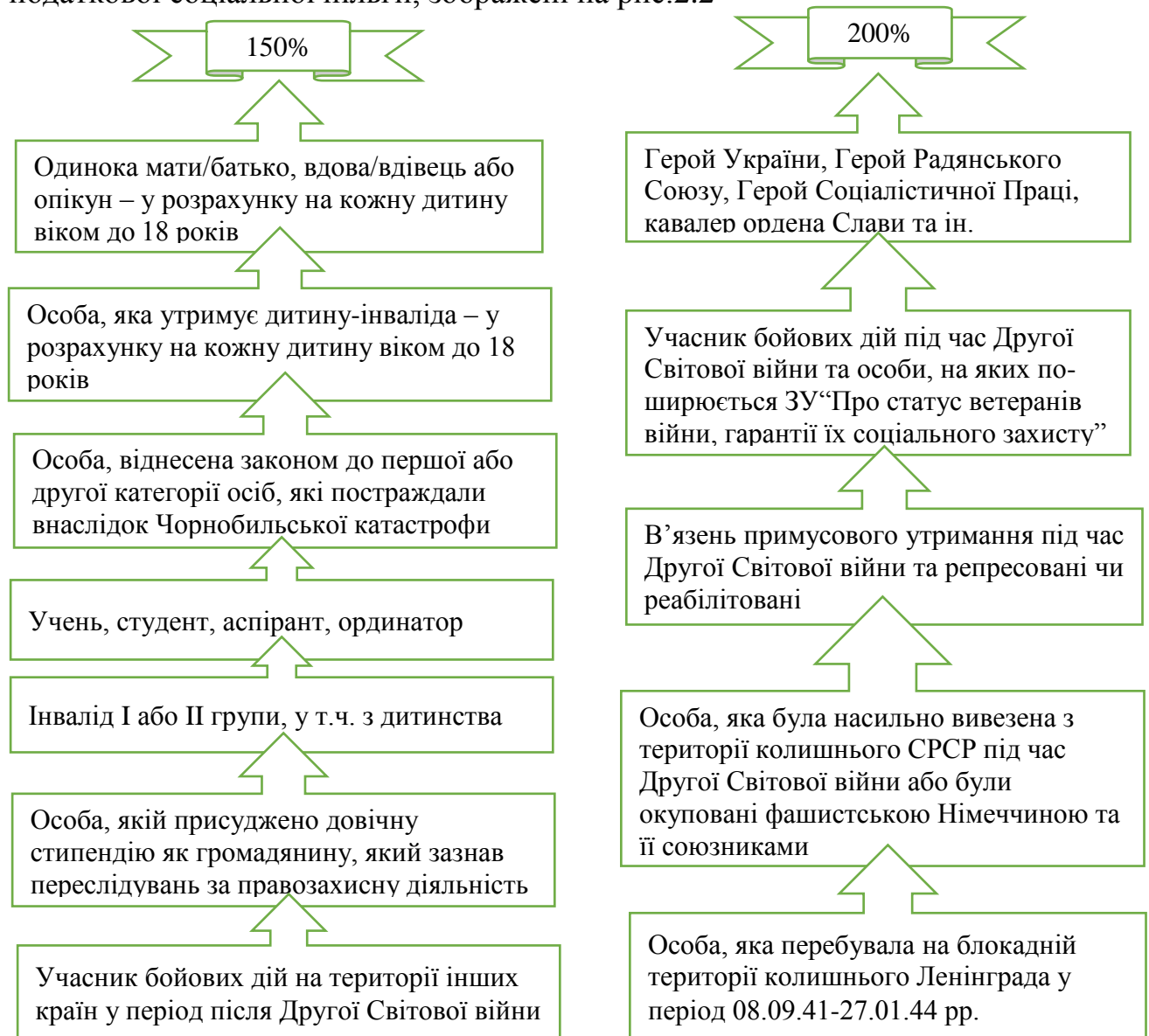


Рис. 2.2 Платники податку, які мають право на ПСП у розмірі 150% та 200%

Джерело: розроблено автором на основі [3, 18]

ПСП в будь-якому розмірі надається тільки за письмовою заявою співробітника в бухгалтерії підприємства.

Відпускні – це виплати при тимчасовій відсутності в будні дні працівника для його відпочинку з одночасним збереженням робочого місця відповідно до сфери діяльності та умов укладеного трудового договору підприємства.

В Законі України “Про відпустки” вказано: “Щорічна основна відпустка надається працівникам тривалістю не менш як 24 календарних дні за відпрацьований робочий рік, який відлічується з дня укладення трудового договору”[11]. Відповідно до даного Закону існують декілька видів відпусток, вони наведені в таблиці 2.3:

Таблиця 2.3

Види відпусток в Україні

№	Назва	Пояснення
1	2	3
1	щорічні відпустки	основна відпустка
		додаткова відпустка за роботу із шкідливими та важкими умовами праці
		додаткова відпустка за особливий характер праці
		інші додаткові відпустки, передбачені законодавством
2	додаткові відпустки у зв'язку з навчанням	відпустка студентам, які навчаються у навчальному закладі з заочною формою навчання
3	творча відпустка	для закінчення дисертаційних робіт, написання підручників
4	відпустка для підготовки та участі в змаганнях	надається працівникам, які беруть участь у всеукраїнських та міжнародних спортивних змаганнях.
5	додаткова відпустка окремим категоріям громадян та постраждалим учасникам Революції Гідності	Учасникам бойових дій, постраждалим учасникам Революції Гідності, особам з інвалідністю внаслідок війни, статус яких визначений Законом України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"
6	соціальні відпустки	відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами
		відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку
		відпустка у зв'язку з усиновленням дитини
		додаткова відпустка працівникам, які мають дітей або повнолітню дитину - особу з інвалідністю з дитинства підгрупи А І групи
7	відпустки без збереження заробітної плати	матері або батьку, який виховує дітей без матері (в тому числі й у разі тривалого перебування матері в лікувальному закладі), що має двох і більше дітей віком до 15 років або дитину з інвалідністю

Продовження таблиці 2.3

1	2	3
8	відпустки без збереження заробітної плати	чоловікові, дружина якого перебуває у післяпологовій відпустці
		матері або опікунам, в разі якщо дитина потребує домашнього догляду
		учасникам війни, особам, на яких поширюється чинність Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"
		особам, які мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною
		пенсіонерам за віком та особам з інвалідністю III групи
		особам з інвалідністю I та II груп
		особам, які одружуються та ін.

Джерело: складено автором на основі [4,11,18]

При використанні резерву (тобто при нарахуванні відпускних, компенсації за невикористану відпустку, а також ЄСВ, нарахованого на ці суми) використовуються проводки:

- Дт 471 – Кт 661 “Розрахунки за заробітною платою” – на суму нарахованих відпускних або компенсації за невикористану відпустку;
- Дт 471 – Кт 651 “За розрахунками за загальнообов’язковим державним соціальним страхуванням” – на суму нарахованого на відпуски або компенсацію ЄСВ.

Нарахування, оплата та оподаткування виплат по непрацездатності регулюється Постановою Кабінету Міністрів № 439 “Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 26 вересня 2001 р. № 1266” у частині порядку обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов’язковим державним соціальним страхуванням, затверджений зазначеною постановою і Порядком №440 “Про затвердження Порядку оплати перших п’яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов’язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів роботодавця”, а також законом України “Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування”.

П’ять перших днів непрацездатності працівника оплачуються за рахунок підприємства, всі наступні – за рахунок соціального фонду. При цьому виплачується відсоток від усередненого заробітку за розрахунковий період за

схемою: при страховому стажі менше 3 років – 50% від середньої заробітної плати; від 3 до 5 років – 60%; від 5 до 8 років – 70%; більше 8 років – в розмірі 100%.

Проведення для лікарняних в бухгалтерському обліку наступні:

- Дт 949 “Інші витрати операційної діяльності”– Кт 663 “Розрахунки за іншими виплатами” – нарахування за рахунок роботодавця (до 5 днів хвороби);
- Дт 378 “Розрахунки з державними цільовими фондами” – Кт 663 – нарахування за рахунок Фонду соціального страхування (більше 5 днів хвороби);
- Дт 313 “Інші рахунки в банку в національній валюті” – Кт 378 – надійшло фінансування на оплату лікарняних від ФСС.

В реєстрах і документах відбувається згрупування даних щодо нарахування заробітної плати, до них належать: таблиць обліку робочого часу, наряд на відрядну роботу тощо. Узагальнюючим реєстром є Книга обліку розрахунків з оплати праці або розрахунково-платіжна відомість, на підставі яких складається Зведена відомість № 5.3 за розрахунками з робітниками та службовцями. У ТОВ “Компанія Медтехніка” ведеться таблиць робочого часу, який складається по всьому підприємству, а не по відділах, що спричинено невеликою чисельністю працівників. Приклад фрагменту форми № П-5 наведено у додатку В.

Згідно з табелем робочого часу протягом лютого 2022 року були відсутні: з причини основної щорічної відпустки протягом 12 календарних днів Білецька Олена Володимирівна та з причини тимчасової непрацездатності Забула Олена Сергіївна протягом 3 робочих днів. Щоб розрахувати суму відпускних Білецької О.В. необхідно спочатку визначити кількість календарних днів у розрахунковому періоді:

$$365 - 11 = 354 \text{ (к. дн.)},$$

де 11 – кількість святкових і неробочих днів у 2022 році.

Сумарний заробіток працівника за останні 12 місяців склав 212 808,00 грн, у зв'язку з чим середньоденна заробітна плата дорівнює:

$$212\,808,00 : 354 = 601,15 \text{ (грн.)}.$$

Отже, сума відпускних з причини основної щорічної відпустки протягом, наприклад, 12 календарних днів :

$$601,15 \times 12 = 7\,213,80 \text{ (грн.)}$$

Забула О. С. надала листок непрацездатності за період хвороби (оплата здійснюється за рахунок підприємства), сума оплати днів лікарняного визначається спочатку шляхом обчислення середньоденної зарплати:

$$22\,280,80 : 365 = 61,04 \text{ (грн.)}$$

де 22 280,80 – сукупний заробіток за останні 12 місяців.

Страховий стаж складає 7 років, тому відсоток від середньоденної зарплати дорівнює 70%, розмір денної виплати становить:

$$61,04 \times 70 \% = 42,73 \text{ (грн.)}$$

Працівник хворів з 19.02 по 21.02:

$$42,73 \times 3 \text{ к. д.} = 128,19 \text{ (грн.)}$$

Згідно Кодексу законів про працю України ст. 115 “Строки виплати заробітної плати”: заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором або нормативним актом роботодавця, погодженим з виборним органом первинної профспілкової організації чи іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (а в разі відсутності таких органів – представниками, обраними і уповноваженими трудовим колективом), але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів, та не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата. Заробітна плата працівникам за весь час щорічної відпустки виплачується не пізніше ніж за три дні до початку відпустки [4].

Отже, облік розрахунків за виплатами працівникам ведеться за допомогою методів подвійного запису, синтетичного та аналітичного обліку. Також вся інформація рахунку першого порядку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам” відображається у фінансовій звітності. В реєстрах і документах відбувається згрупування даних щодо нарахування заробітної плати, до них належать: таблиць обліку робочого часу, наряд на відрядну роботу тощо.

Узагальнюючим реєстром є Книга обліку розрахунків з оплати праці або розрахунково-платіжна відомість, на підставі яких складається Зведена відомість № 5.3 за розрахунками з робітниками та службовцями. За правильністю і своєчасністю складання бухгалтерських документів слідкує головний бухгалтер.

2.2 Організація обліку та звітності розрахунків з оплати праці і соціального страхування

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві – це система методів, способів, заходів, які забезпечують його оптимальне функціонування та розвиток відповідно до мети, цілей та місії. Раціональна організація бухгалтерського обліку передбачає таку його будову, при якій він забезпечив би своєчасне виконання завдань планування, контролю, управління та надання повної неупередженої інформації при мінімальних затратах засобів і праці [43].

Згідно з Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України” підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішньогосподарського обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів [8].

До питань, пов’язаних з організацією обліку розрахунків за виплатами працівникам можна віднести:

- структура бухгалтерської служби;
- визначення кола відповідальних осіб за ведення обліку оплати праці та їх посадові інструкції;
- визначення механізму виплат зароблених працівниками коштів;
- облікова політика щодо цих операцій;
- своєчасний документообіг та проведення розрахунків по оплаті праці;
- організація розрахунку з фінансовими органами по платежах в бюджет, а також з органами страхування;
- своєчасне складання звітності, в якій відображаються виплати працівникам.

Приклад найпоширенішої структури бухгалтерської служби –

функціональної наведено на рис. 2.3:

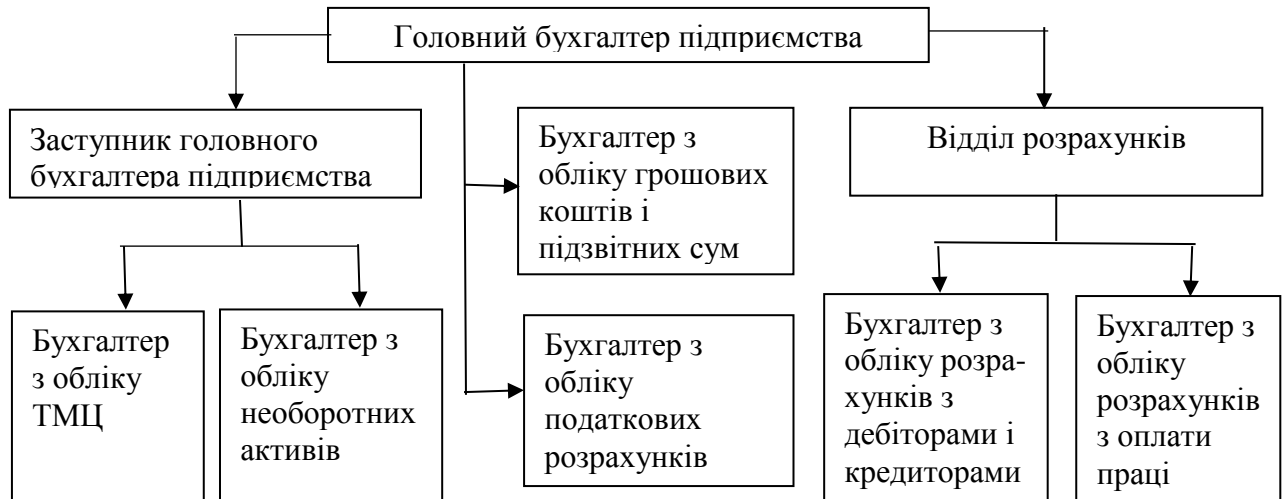


Рис. 2.3 Функціональна структура бухгалтерської служби

Джерело: розроблено автором

Посадова інструкція бухгалтера з розрахунку заробітної плати складається з: загальних положень, завдань та обов'язків, прав, відповідальності.

Згідно затвердженою генеральним директором ТОВ “Компанія Медтехніка” Девко В.Ф. (уповноваженою особою) посадовою інструкцією бухгалтера з розрахунку заробітної плати від 12.01.2017 року до обов'язків бухгалтера з розрахунку заробітної плати належить:

- 1) здійснення прийому, аналізу і контролю табелів обліку робочого часу і підготовки їх до лічильної обробки;
- 2) прийом та контроль правильності оформлення листків про тимчасову непрацездатність, довідок з догляду за хворими та інших документів, що підтверджують право на відсутність працівника на роботі, підготовка їх до лічильної обробки, а також для складання встановленої бухгалтерської звітності;
- 3) здійснення нарахування заробітних плат працівникам підприємства, здійснення контролю за витрачанням фонду оплати праці;
- 4) здійснення реєстрації бухгалтерських проводок та їх рознесення;
- 5) здійснення нарахування та перерахування страхових внесків у державні позабюджетні соціальні фонди, заробітних плат працівників, інших виплат та платежів, а також відрахування коштів на матеріальне стимулювання;

- б) підготовка періодичної звітності у встановлені терміни, контроль за збереженням бухгалтерських документів, оформлення їх відповідно до встановленого порядку для передачі в архів;
- б) ведення на основі відомостей виплати зарплати працівникам підприємства;
- 7) здійснення контролю за дотриманням касової дисципліни, розрахунками з підзвітними особами;
- 8) підготовка даних для складання балансу й оперативних зведених звітів про доходи і витрати грошових коштів;
- 9) приймання участі у розробці і впровадженні раціональної планової й облікової документації, прогресивних форм і методів ведення бухгалтерського обліку на основі застосування сучасних засобів обчислювальної техніки та інформаційних технологій;
- 10) надання методичної допомоги працівникам підрозділів підприємства з питань бухгалтерського обліку, контролю, звітності й економічного аналізу;
- 11) систематичне підвищення своєї кваліфікації на курсах і семінарах з бухгалтерського обліку;
- 12) виконання інших доручень головного бухгалтера/його заступника.

Бухгалтер з розрахунку заробітної плати має право:

- 1) Знайомитися з проектами рішень, наказами, розпорядженнями, постановами керівництва підприємства, що стосуються його діяльності;
- 2) Знайомитися з документами, що визначають його права й обов'язки по займаній посаді, критерії оцінки якості виконання посадових обов'язків;
- 3) Брати участь в обговоренні питань щодо обов'язків, що виконуються ним;
- 4) Повідомляти безпосередньому керівнику про усі недоліки, виявлені у процесі виконання своїх посадових обов'язків та у господарській діяльності підприємства і вносити пропозиції по їх усуненню;
- 5) Не приймати до оформлення і виконання документи, оформлені з порушенням вимог;
- б) Вимагати від безпосереднього керівника та інших посадових осіб підприємства сприяння у виконанні своїх посадових обов'язків;

- 7) Підписувати організаційно-розпорядчі документи з питань, що входять до його функціональних обов'язків, а також платіжних та інших фінансових документів;
- 8) Запитувати за дорученням керівництва від підрозділів інформацію і документи, необхідні для виконання його посадових обов'язків;
- 9) Вносити безпосередньому керівникові пропозиції щодо удосконалення роботи, пов'язаної з виконанням обов'язків передбачених цією посадовою інструкцією.

Бухгалтер з розрахунку заробітної плати несе відповідальність за правопорушення, скоєні в процесі здійснення своєї діяльності, – в межах, визначених чинним адміністративним, кримінальним та цивільним законодавством України.

Оскільки облік праці та її оплати є однією з складних ділянок обліку, то для забезпечення виконання завдань з раціональної організації обліку на підприємстві важлива роль належить продуманій обліковій політиці. Організаційна складова облікової політики в частині оплати праці повинна регулювати основні питання щодо визначення переліку осіб, відповідальних за ведення обліку оплати праці, їх посадові інструкції та переліку центрів витрат та сфер відповідальності; системи внутрішнього контролю і забезпечення комерційної таємниці розрахунків оплати праці [70].

Після здійснення перевірки даних первинного обліку виплат працівникам та їх затвердження бухгалтер розрахунків зі співробітниками узагальнює ці дані з метою виплати їм зароблених коштів. Табелі обліку робочого часу – це головний документ первинного обліку відпрацьованого робітниками часу. Розрахунково-платіжна відомість або Книга обліку розрахунків з оплати праці містить розрахунок нарахованих виплат по кожному працівнику за вирахуванням податків. Виплати, які не входять у фонд заробітної плати, а також ті суми, які не оподатковуються ПДФО (одноразова допомога, добові при службових відрядженнях, допомога при народженні дитини, допомога на поховання тощо) виплачуються окремо по платіжних відомостях (або

видаткових касових ордерах) і до Розрахунково-платіжної відомості не включаються.

Для горизонтального групування даних сум нарахованих грошових коштів за тарифами, окладами та іншими виплатами працівникам по кредиту рахунку 66 застосовується Зведена відомість нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку витрат. Інформація нарахованої заробітної плати, її утримання та забезпечення майбутніх витрат відображується у Журнал-ордер № 5.

Схематичне зображення документообігу з обліку розрахунків за виплатами працівникам наведено на рисунку 2.4:

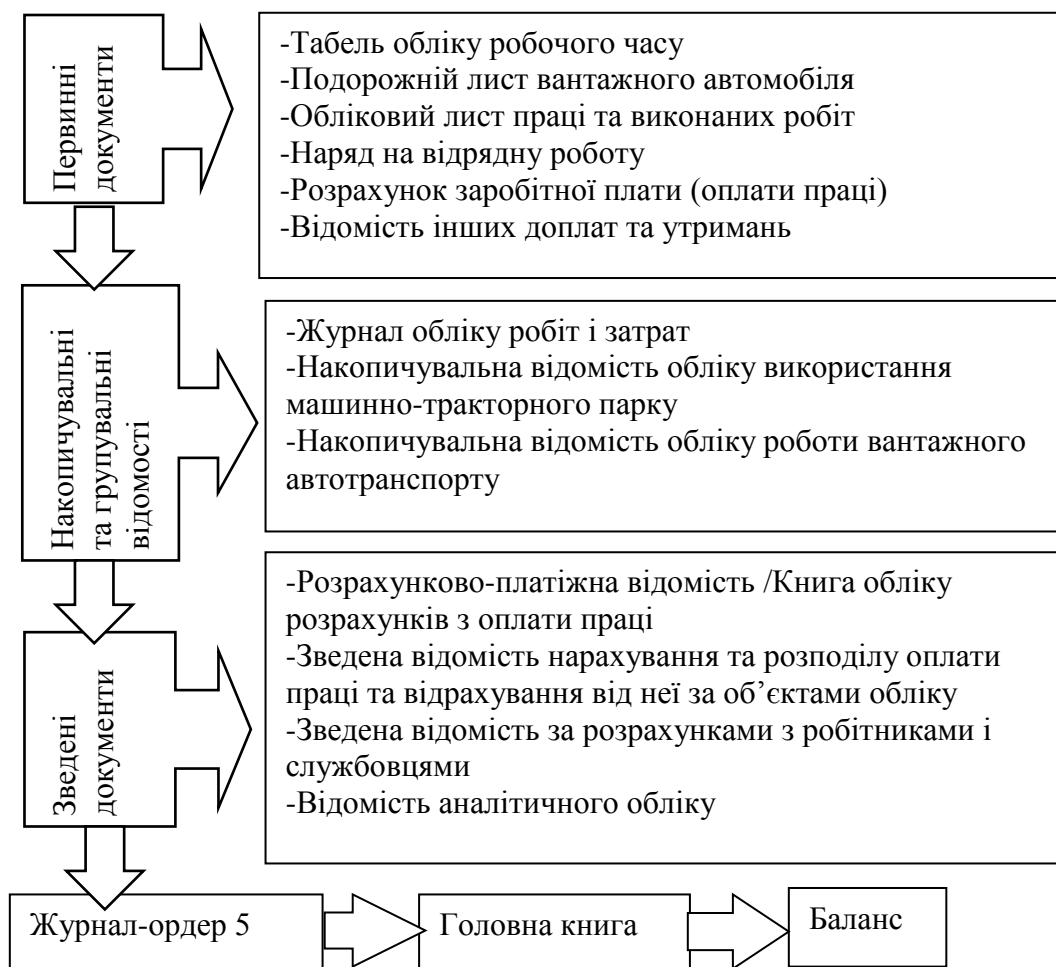


Рис. 2.4 Схема обліку розрахунків за виплатами працівникам

Джерело: розроблено автором

В бухгалтерії зберігаються Накази про прийняття на роботу, оригінали заяв на перерахування заробітних плат на банківські картки працівників, їх копії

паспортів, довідки податкових органів про присвоєння ідентифікаційних номерів, копії трудових книжок (за наявності).

Облік особового складу працівників підприємства веде уповноважена на це особа – начальник відділу кадрів.

Несвоєчасне складання звітності з відображенням виплат працівникам (порушення одного з питань організації досліджуваної ділянки обліку) та прострочення сплати пов'язаних з ними податків ведуть до штрафних наслідків. Так, згідно Закону України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування”, Податковим кодексом України та Кодексом України про адміністративні правопорушення передбачено застосування до платників фінансових санкцій щодо неправильності та невчасності сплати утримань та нарахувань на заробітну плату.

Штрафні санкції за несплату, несвоєчасну сплату та недоплату ЄСВ, ПДФО, ВЗ наведені в додатку Г.

Строк виплати ЄСВ при виплаті заробітної плати за першу (аванс) і другу половину місяця повинен відбуватися у день виплати заробітної плати, на яку нараховано ЄСВ. Строк виплати ЄСВ при несвоєчасній виплаті заробітної плати, коли зарплату нараховано, але не виплачено, повинен відбуватися не пізніше за 20 число наступного місяця (для гірських підприємств – не пізніше за 28 число наступного місяця). Винятком є випадки, якщо внесок, нарахований на ці виплати, вже сплачений або визнана переплата єдиного внеску, сума якої перевищує суму внеску, що підлягає сплаті, або дорівнює їй. Кошти перераховуються одночасно з отриманням (перерахуванням) коштів на оплату праці (виплату доходу, грошового забезпечення), у тому числі в безготівковій чи натуральній формі [32].

Що стосується термінів сплати ПДФО та ВЗ, то при виплаті заробітної плати за першу (аванс) і другу половину місяця можливі чотири випадки залежно від їх форми. Якщо грошові кошти отримано з банківського рахунку або перераховано в безготівковій формі на рахунок працівника, то строк виплати згадуваних податків є одночасним з відповідним отриманням та перерахуванням

грошей. Якщо виплата працівникам відбувається готівкою з каси або в натуральній формі, то термін сплати ПДФО та ВЗ рівний трьом банківським дням з дня, що настає за днем виплати. І, якщо зарплату нараховано, але не виплачено, то – протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем місяця, у якому нараховано заробітну плату.

Згідно статті 115 Кодексу законів про працю України та статті 24 Закону України “Про оплату праці” строки та періодичність виплати заробітної плати, які повинні бути прописані в колективному договорі або Положенні про оплату праці підприємства, мають чітке регулювання і вимагають дотримання декількох вимог – заробітну плату виплачують:

- у робочі дні за графіком роботи підприємства;
- не менше двох разів на місяць;
- через проміжок часу, що не перевищує 16 календарних днів;
- не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата.

Аванс (зарплата за першу половину місяця) виплачується працівникам з 16 по 22 число кожного місяця, а за другу половину місяця – з 1 по 7 число наступного місяця. У випадку виплати заробітної плати раніше визначених на підприємстві строкові, це не вважається порушенням.

Також згідно статті 73 Кодексу законів про працю України у 2022 році існують офіційно святкові – неробочі дні, яких на даний момент налічується одинадцять.

Грошові доходи населення у межах прожиткового мінімуму, встановленого для відповідних соціальних і демографічних груп населення, підлягають індексації [17, 25].

Узагальнюючою фінансовою формою звітності, в якій відображаються виплати працівникам є форма № 1 “Баланс” (Звіт про фінансовий стан) та форма № 2 “Звіт про фінансові результати” (Звіт про сукупний дохід). В коді рядка 1620 Балансу, в поточній кредиторській заборгованості за розрахунками з бюджетом (у частині розрахунку з податку на доходи фізичних осіб) відображаються дані

обороту рахунку 64 “Розрахунки за податками й платежами”. В кодї рядка 1625 Балансу, в поточній кредиторській заборгованості за розрахунками зі страхування (у частині розрахунку з ЄСВ) відображаються дані обороту рахунку 65 “Розрахунки за страхуванням”. В кодї рядка 1630 Балансу, в поточній кредиторській заборгованості за розрахунками з оплати праці відображаються дані обороту рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”. В кодї рядків форми “Звіт про фінансові результати” 2050, 2130, 2150, 2180, 2505 назви статті “витрати з оплати праці” наведені дані рахунків 23, 91, 92, 93, 94. В кодї рядків форми “Звіт про фінансові результати” 2130, 2150, 2180, 2510 назви статті “відрахування на соціальні заходи” наведені дані рахунків 23, 91, 92, 93, 94.

Для ефективної організації обліку виплат працівникам підприємство повинно розробляти власний План рахунків, де мають бути включені рахунки класу 8 “Витрати за елементами”, а саме синтетичний рахунок 81 “Витрати на оплату праці” з відповідними субрахунками. Без додаткових перегрупувань інформації та втрат часу рахунки класу 8- го допомагають заповняти відповідний розділ звітної форми 2 “Звіт про фінансові результати”.

До статистичної звітності належать наступні форми звітності: № 1-ПВ (місячна) “Звіт із праці”; № 1-ПВ (квартальна) “Звіт із праці”. До податкової звітності належить форма щомісячного “Звіту з ЄСВ”, по нарахованому і утриманому єдиному внеску на найнятих робітників та щоквартальний “Звіт за формою 1ДФ” (звіт по прибутковому податку, утриманому з працівників і інших фізичних осіб).

Отже, організована на підприємстві система обліку має забезпечити точну та повну інформацію щодо виплат працівникам з метою прийняття рішень. Організаційна складова облікової політики в частині оплати праці повинна регулювати основні питання щодо визначення переліку осіб, відповідальних за ведення обліку оплати праці, їх посадові інструкції та переліку центрів витрат та сфер відповідальності; системи внутрішнього контролю і забезпечення комерційної таємниці розрахунків оплати праці. В сучасних умовах актуальним залишається питання лаконічного, але багатоаспектного підходу створення

облікової політики у складі виплат працівникам підприємства. В ній повинна міститися систематизація принципів та правил, які сприятимуть покращенню якості процесу підготовки відповідної звітності, обробки облікової інформації та поліпшить розуміння зовнішніх і внутрішніх користувачів підготовку звітності. Рационально організована система бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам сприяє оптимізації сфери ведення фінансового і трудового навантаження.

2.3 Удосконалення обліку розрахунків з оплати праці і соціального страхування на основі законодавчо-нормативного забезпечення

У залежності від розміру податкових ставок, умов оподаткування та введення пільг і штрафів, органи влади змінюють умови, які регулюють економічні процеси загалом. Дуже важливим є раціональний механізм наповнення державного бюджету, пошук “золотої середини” між занадто високими непідйомними податками, які не дають підприємству розвиватися, та заниженими ставками, які не в змозі покрити державні видатки.

В Україні як ніколи гостро відчувається питання дефіциту Пенсійного фонду (ПФ), оскільки у 2020 році він був забезпечений ЄСВ лише на 60,42 % (у 2019 році – на 55,6 %, у 2018 році – на 60,6 %, у 2017 році – на 50,24 %). Решту забезпечення склала дотація державного бюджету, який змушений здійснювати покриття дефіциту, скорочуючи власні статті витрат. За даними ПФ України усього власних доходів з урахуванням залишку бюджету ПФ на 2020 рік склав 281,6 млрд. грн. (на 2019 рік – 241,8 млрд. грн.). Кошти Державного бюджету України на фінансове забезпечення виплати пенсій, надбавок і підвищень до пенсій, призначених за пенсійними програмами, та дефіциту коштів Пенсійного фонду України становили у 2020 році 184,5 млрд. грн. (у 2019 році – 193,1 млрд. грн.) [78]. Виходячи з цього, уряду необхідно терміново вжити заходів щодо скорочення розриву нестачі коштів.

Згідно із Державною службою статистики України у 2018 році існувало 355 877 малих, середніх та великих підприємств. Серед малих підприємств 73,7%

отримали прибуток на загальну суму 127 658,9 млн. грн. та 26,3% отримали збиток у розмірі 95 790,2 млн. грн. У підсумку чистий прибуток малих підприємств склав 31 868,7 млн. грн. Середні підприємства отримали прибуток на загальну суму 224 234 млн грн. (77,7% підприємств) та загальний збиток у розмірі 104 574,1 млн грн. (22,3% підприємств). У підсумку чистий прибуток середніх підприємств дорівнював 119 659,9 млн. грн. Великі підприємства отримали прибуток на загальну суму 232 465 млн. грн. (76,7% великих підприємств) та загальний збиток у розмірі 95 688 млн грн. (23,3% великих підприємств) [79].

Для вирішення проблеми дефіциту ПФ пропонується впровадити прогресивну шкалу додаткових ставок ЄСВ, які сплачуватимуться один раз на рік після визначення фінансового результату попереднього року, відповідно до розмірів підприємства, яке, на нашу думку, не сильно позначиться на результатах їх діяльності, а саме:

- для малих підприємств (чистий дохід не більше 8 млн євро, балансова вартість активів не більше 4 млн євро) – додаткове ЄСВ 0% (максимальна кількість працівників: 50);
- для середніх підприємств (чистий дохід не більше 40 млн євро, балансова вартість активів не більше 20 млн євро) – додаткове ЄСВ 3% від чистого прибутку минулого року (максимальна кількість працівників: 250);
- для великих підприємств (чистий дохід понад 40 млн євро, балансова вартість активів понад 20 млн євро) – додаткове ЄСВ 8% (кількість працівників більше 250).

Для малих підприємств пропонується, з метою реалізації їх потенціалу та подолання серйозних економічних й адміністративних бар'єрів, закріплення позицій малого підприємництва на ринку, додаткову ставку не запроваджувати. Додаткова ставка ЄСВ на прикладі 2018-2019 рр. для середніх підприємств дозволить сплатити до ПФ близько 6 727 млн. грн., а для великих — 18 597, 2 млн. грн., що в сумі складе 25,32 млрд. грн або близько 15% від дефіциту ПФ України.

У разі негативного фінансового результату вбачається відсутність додаткових ставок ЄСВ незалежно від розміру підприємства.

Запобіжним засобом переходу на “чорну” бухгалтерію й припинення легального оформлення нових працівників середніх і великих підприємств пропонується аналітика перевіряючих органів. Якщо вони виявляють відхилення заробітних плат на 50% від середніх ринкових заробітних плат у конкретній сфері окремого регіону, то це є вагомою підставою вважати “чорні” зарплати на підприємстві існуючими. Тому рекомендується Державній службі статистики розробити списки середніх заробітних плат по класифікаторам професій за регіонами, а підприємствам, які вирішують платити працівникам суми, що відрізняються від середніх ринкових, більше ніж на 50%, нараховувати податки, відштовхуючись саме від ринкових заробітних плат. Як показує практика, у великих підприємствах майже завжди існує частка іноземних інвестицій, для яких обов’язковою умовою є вимога законних “білих” заробітних плат. Мікропідприємства (наприклад, фізичні особи підприємці) в гонитві за швидкою наживою прагнуть “заощадити”, “приховати” кошти за рахунок “чорних” зарплат. Зокрема, їм легше “домовитися” один раз з перевіркою, ніж платити повну зарплату кожен місяць. Інше питання чи погоджуються на таких умовах працювати співробітники – тут починає діяти усвідомленість робітника того, що в нього крадуть гроші ті, хто їх платить.

Явище нелегалізованих працівників та “чорних” зарплат є досить розповсюдженим, тому існують декілька способів боротьби з ним. По-перше, відмова працювати без повного оформлення (що при конкуренції на ринку праці є досить відносним). По-друге, доведення до відома компетентних органів бажання роботодавця нав’язати незаконні виплати. Проте не кожен працівник наважиться написати заяву на перевірку підприємства у Державну фіскальну службу, оскільки анонімну скаргу розглядати держслужбовці відмовляться, а сварка з роботодавцями багатьох лякає. Але, якщо все ж таки розслідування починається і буде доведено факт порушення ст. 212 Кримінального кодексу України “Умисне ухилення ” від сплати податків, зборів, інших обов’язкових

платежів, що входять в систему оподаткування, існує ймовірність того, що підприємство заплатить штраф у розмірі 300-500 неоподаткованих мінімумів або позбавиться права обіймати певні посади: посади керівників, заступників керівників, головних бухгалтерів або службових осіб бухгалтерій підприємств, установ, організацій незалежно від форм власності (юридичних осіб) тощо [7].

На нашу думку немає сенсу збільшувати розмір покарання за “чорні” зарплати, так як вони не принесуть бажаного результату. Його може бути досягнуто тільки шляхом наполегливої боротьби з корупцією. З цією метою не виключенням є створення антикорупційного комітету за перевіркою діяльності підприємств.

“Чорні” зарплати – це хвороба суспільства. Головним аргументом нечесного роботодавця є те, що і співробітник зацікавлений в отриманні незаконних зарплат, нібито великий відсоток знищують податки, робітнику не вигідно отримувати “білу” оплату за працю. Для зменшення негативного впливу необхідно проводити роз’яснення серед населення, випускати соціально-інформативну рекламу із закликом бути відповідальним громадянином і не ухилятися від сплати податків, зокрема ЄСВ.

Повертаючись до питання присвоєння різних додаткових ставок ЄСВ в залежності від розмірів підприємства, виникає необхідність відображення цього в бухгалтерському обліку. У зв’язку з цим пропонується застосовувати аналітичні рахунки за таким принципом: 6511 “Нарахування основної ставки ЄСВ (22%)” та 6512 “Нарахування додаткової ставки ЄСВ (0%, 3%, 8%)”.

Отже, можна зробити висновок, що покращити стан ПФ України вбачається за допомогою різного нарахування додаткових ставок ЄСВ відповідно до розмірів підприємств (0%, 3%, 8%) та наступними заходами щодо запобігання “чорних” зарплат: впровадження нарахування податків з середніх ринкових заробітних плат по регіонам у разі відхилення заробітних плат на підприємствах на 50% від середніх ринкових заробітних плат, підвищення усвідомленості відповідальності найманих працівників; прийняття анонімних скарг від робітників, які отримують “чорну” зарплату; боротьба з корупцією, яка

покликана виявити порушення перевіряючих органів покриття “чорних” зарплат (фактично, перевірка перевірок).

Характеризуючи сучасний стан організації обліку виплат працівникам на підприємствах, варто зазначити, що нині ця ділянка обліку потребує більш детального дослідження для формування цілісної і ефективної системи розрахунків.

Наразі між П(С)БО 26 та МСБО 19 немає єдиного повного переліку виплат працівникам: МСБО 19 не включає до видів виплат виплати інструментами власного капіталу підприємства, а П(С)БО 26 не розкриває що саме включають інші довгострокові виплати працівникам. Також щодо короткострокових виплат працівникам норми П(С)БО 26 є значно узагальненими та представлені у стислому вигляді.

Формування думки користувачів про стан розрахунків з працівниками підприємства, виконання положень колективного договору, дотримання на підприємстві законодавства про працю та надання працівникам додаткового соціального забезпечення багато в чому залежить від якості інформації, що розкривається у звітності підприємства. Внутрішні користувачі підприємства, зокрема, створені на підприємстві профспілкові організації, мають доступ до внутрішньої звітності як джерела більш аналітичної інформації про стан та структуру виплат працівникам. Проте для зовнішніх користувачів, до яких належать потенційні працівники даного підприємства і, перш за все, інвестори, більш актуальною є фінансова звітність підприємства [64].

Одним з важливих питань реформування діючої системи бухгалтерського обліку є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам.

З метою ясного викладу інформації в бухгалтерському обліку підприємства та чіткого визначення розміру плати за послуги працівників до робочого Плану рахунків ТОВ “Компанія Медтехніка” необхідно внести такі доповнення:

- до субрахунку 661 “Розрахунки за заробітною платою” відкрити чотири

рахунки третього порядку: 6611 “Розрахунки за заробітньою платою за окладами і тарифами”, 6612 “Розрахунки за виплати за щорічні та додаткові відпустки”, 6613 “Розрахунки за преміями та іншими заохочувальними виплатами, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців”, 6614 “Розрахунки за іншими нарахуваннями з оплати праці”;

- до субрахунку 663 “Розрахунки за іншими виплатами” відкрити два рахунки третього порядку: 6631 “Розрахунки за оплачуваний невідпрацьований час (по тимчасовій непрацездатності)”, 6632 “Розрахунки за допомогою по частковому безробіттю”;
- відображення витрат підприємства не тільки за видами діяльності (операційною, фінансовою, інвестиційною) у класі 9 “Витрати діяльності”, а й на рахунках класу 8 “Витрати за елементами”: матеріальними витратами, витратами на оплату праці, відрахуваннями на соціальні заходи тощо.

Отже, облік виплат працівникам є одним з найголовніших напрямків діяльності бухгалтерської служби будь-якого підприємства. Норми П(С)БО 26 та МСБО 19 є досить наближеними між собою за змістом, проте мають недоліки, які стосуються відсутності практичного застосування. У вітчизняних стандартах інформація представлена в більш стислому вигляді та недостатньо змістовно визначає ключові терміни з обліку виплат працівникам. З метою підвищення ефективності взаємодії різних користувачів інформації та відображення достовірної інформації в фінансовій звітності підприємства пропонується здійснити аналітичний облік розрахунків за заробітною платою (відкрити чотири рахунки третього порядку) та іншими виплатами (відкрити два рахунки третього порядку) за видами виплат та утримань працівників підприємства, а також сформулювати витрати за елементами на рахунку 81 “Витрати на оплату праці”. Щоб покращити стан ПФ України необхідно впровадити різне нарахування додаткових ставок ЄСВ відповідно до розмірів підприємств (0%, 3%, 8%). У зв'язку з цим пропонується застосовувати аналітичні рахунки за таким принципом: 6511 “Нарахування основної ставки ЄСВ (22%)” та 6512 “Нарахування додаткової ставки ЄСВ (0%, 3%, 8%)”.

РОЗДІЛ 3. МЕТОДИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ОПЛАТИ ПРАЦІ І СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1 Інформаційно-організаційна модель економічного аналізу оплати праці і соціального страхування

Розробка організаційно-інформаційної моделі є одним із найпоширеніших засобів формалізації аналізу суб'єктів господарювання, вона поєднує у собі дві основні складові фінансового аналізу, а саме організаційну та інформаційну.

До організаційно-інформаційної моделі економічного аналізу розрахунків за виплатами працівникам входять: об'єкт, мета, завдання, інформаційне та методичне забезпечення, етапи проведення.

Метою аналізу розрахунків за виплатами працівникам є пошук резервів підвищення ефективності їх використання та розробка заходів стосовно реалізації таких рішень на практиці.

Для вирішення поставленої мети визначено наступні завдання:

- визначення оцінки складу, динаміки та структури операцій за виплатами працівникам суб'єкта господарювання;
- аналіз стану розрахунків за виплатами працівникам;
- аналіз ступеню виконання розрахунків за виплатами працівникам;
- розрахунок коефіцієнтного аналізу розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві;
- проведення факторного аналізу розрахунків за виплатами працівникам для потреб управління підприємством.

Об'єктом аналізу є господарські операції за виплатами працівникам суб'єкта господарювання.

Джерелом для аналізу виплат працівникам є планово-нормативна, облікова та позаоблікова інформація. Планово-нормативна база включає норми і нормативи витрат праці та заробітної плати, соціально-економічні норми і нормативи, кошториси витрат на соціальну діяльність, законодавчі акти, колективні договори та угоди, поточні та перспективні плани соціальної

діяльності підприємства. Облікова інформація – найбільша та найдеталізованіша – включає первинні документи, рахунки бухгалтерського обліку, облікові регістри, фінансова звітність, статистична звітність та звітність до фондів соціального страхування. Дані, які характеризують зміну зовнішнього середовища функціонування підприємства відображені в позаоблікових джерелах: внутрішніх, зовнішніх, даних особистих спостережень, аналітиці тощо.

Інформаційна база для проведення аналізу виплат працівникам на підприємстві наведена у додатку Д.

У даному аналізі було використано наступні методи дослідження: методи порівняння, групування, метод абсолютних, відносних і середніх величин, балансовий та табличний методи, інтегральний метод як один з методів детермінованого факторного аналізу. У табл. 3.1 представлено формули, за допомогою яких був проведений коефіцієнтний аналіз.

Таблиця 3.1

Формули розрахунку коефіцієнтного аналізу
поточних зобов'язань за виплатами працівникам

Показник	Формула розрахунку
Частка поточних зобов'язань за виплатами працівникам у загальному вираженні до загальних поточних зобов'язань, %	$\frac{\text{ПЗ}^{\text{ВП}}}{\text{ПЗ}^3} * 100^*$
Частка поточних зобов'язань за виплатами працівникам у загальному вираженні до оборотних активів, %	$\frac{\text{ПЗ}^{\text{ВП}}}{\text{ОА}} * 100^{**}$
Частка поточних зобов'язань за виплатами працівникам у загальному вираженні до активів, %	$\frac{\text{ПЗ}^{\text{ВП}}}{\text{А}} * 100^{***}$
Оборотність поточних зобов'язань за виплатами працівникам, кільк оборотів	$\frac{\text{ЧД}^{****}}{\text{ПЗ}^{\text{ВП}}}$
Період сплати поточних зобов'язань за виплатами працівникам, днів	$\frac{360^{*****}}{\text{ОПЗ}^{\text{ВП}}}$
<p>* ПЗ^{ВП} – поточних зобов'язань за виплатами працівникам; ПЗ³ — загальні поточні зобов'язання. ** ОА –вартість оборотних активів. *** А –вартість активів. **** ЧД – середнє значення чистого доходу за період. ***** ОПЗ^{ВП} – оборотність поточних зобов'язань за виплатами працівникам.</p>	

Джерело: систематизовано автором.

Визначивши та проаналізувавши методичне забезпечення економічного аналізу виплат працівникам наступним є чітке визначення етапів, за якими він буде проводитися. Етапи проведення аналізу розрахунків за виплатами працівникам наведено на рис. 3.1.



Рис. 3.1 Етапи проведення аналізу господарської діяльності на підприємстві
Джерело: систематизовано автором на основі [68].

Отже, об'єктивна та системна оцінка раціонального застосування трудового потенціалу і, відповідно, підвищення продуктивності працівників аналізується нерозривно з витратами на доходи співробітників. Створення власної організаційно-інформаційної моделі аналізу розрахунків за виплатами працівникам має велике значення в системі загальної оцінки роботи підприємства. Недооцінка ролі достовірної організаційно-інформаційної моделі веде до неякісних результатів економічного аналізу.

3.2 Методика проведення економічного аналізу оплати праці і соціального страхування

Методика економічного аналізу розрахунків за виплатами працівникам являє собою сукупність методів, способів та прийомів, за допомогою яких можна дослідити економічну активність підприємства на основі виконання цих розрахунків. Зокрема, одним з важливих інструментів є використання статистико-економічних методів, які дозволяють визначити динаміку та структуру даних розрахунків на підприємстві, визначити їх тенденцію в абсолютних та відносних величинах. Крім того, досить важливим є застосування коефіцієнтного аналізу, на основі якого можна визначити стан розрахунків за виплатами працівникам, а також ступінь їх виконання.

У табл. 3.2 представлено абсолютні значення поточних зобов'язань за виплатами працівникам на ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021 рр. у розрізі видової ознаки.

Таблиця 3.2

Види поточних зобов'язань за виплатами працівникам ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021 рр., грн.

Показники	2017	2018	2019	2020	2021
Оплата праці штатних працівників	23131,01	23375,25	19928,29	12214,21	20085,28
Оплата праці нештатних працівників	424,15	313,55	0,00	0,00	0,00
Додаткова плата за особисті досягнення	1484,53	1188,04	344,16	71,20	55,63
Винагорода заохочувального характеру	3584,67	2350,18	1887,01	1040,87	1633,84
Доплата компенсаційного характеру	36,52	94,93	67,89	38,45	37,40
Винагорода одноразового характеру	795,29	1444,05	1184,65	874,27	1561,38
Всього	29455,00	28766,00	23412,00	14239,00	23374,00

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021 рр.

Структуру елементів видів поточних зобов'язань за виплатами працівникам дозволяє визначити вертикальний аналіз, який представлений у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Структура поточних зобов'язань за виплатами працівникам

ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021 рр., %.

Показники	2017	2018	2019	2020	2021
Оплата праці штатного персоналу	78,53	81,26	85,12	85,78	85,93
Оплата праці нештатного персоналу	1,44	1,09	0,00	0,00	0,00
Додаткова плата за особисті досягнення	5,04	4,13	1,47	0,50	0,24
Винагорода заохочувального характеру	12,17	8,17	8,06	7,31	6,99
Доплата компенсаційного характеру	0,12	0,33	0,29	0,27	0,16
Винагорода одноразового характеру	2,70	5,02	5,06	6,14	6,68
Всього	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТОВ “Компанія Медтехніка”

за 2017-2021 рр.

Відповідно, найбільшу вагу серед показників за 2017-2021 рр. займають поточні зобов'язання виплат працівникам за оплатою праці штатного персоналу, які коливаються від 78,53% (2017 рік) до 85,93% (2021 рік), тобто мають тенденцію до збільшення. Також важливим є показник поточних зобов'язань виплат працівникам за винагородами заохочувального характеру: у 2017 році вони склали 12,17%, а у кінці досліджуваного періоду – 6,99%. Найменш значимим структурним елементом відзначились поточні зобов'язання виплат працівникам за оплатою праці нештатного персоналу, частка яких досягала позначки 1,44% за 2017 рік, але до 2021 року зникла зовсім. Збільшення поточних зобов'язань за виплатами працівникам, зокрема, за оплатою праці штатного персоналу, є позитивною характеристикою покращення фінансового стану підприємства й посиленні його активності без додаткового залучення фінансових ресурсів. Підвищення показника не викликає зростання заборгованості з виплати заробітної плати. Підвищення винагород одноразового характеру у складі поточних зобов'язань за виплатами працівникам трактується двозначно: з однієї сторони це не сприяє корпоративному духу, а з іншого – покращує роботу окремо взятих робітників. Негативною є тенденція до зменшення поточних зобов'язань виплат працівникам за винагородами заохочувального характеру, оскільки утрата мотивації(пов'язана зі зменшенням

її рівня в період економічної кризи) може значно вплинути на якість працездатність всіх працівників.

Горизонтальний (трендовий) аналіз поточних зобов'язань за виплатами працівникам полягає у дослідженні в часі динаміки окремих конкретних фінансових показників, ланцюговий аналіз якого представлений у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Горизонтальний аналіз (ланцюгове відхилення) видів поточних зобов'язань за виплатами працівникам на ТОВ "Компанія Медтехніка" за 2017-2021 рр., грн.

Показники	2017-2018			2018-2019		
	Абсолютне відхилення ланцюгове (грн)	Темп приросту ланцюговий, %	Темп зростання ланцюговий, %	Абсолютне відхилення ланцюгове (грн)	Темп приросту ланцюговий, %	Темп зростання ланцюговий, %
1	2	3	4	5	6	7
Оплата праці штатних працівників	244,24	1,06	101,06	-3446,96	-14,75	85,25
Оплата праці нештатних працівників	-110,60	-26,08	73,92	-313,55	-100,00	0,00
Додаткова плата за особисті досягнення	-296,50	-19,97	80,03	-843,88	-71,03	28,97
Винагорода заохочувального характеру	-1234,49	-34,44	65,56	-463,18	-19,71	80,29
Доплата компенсаційного характеру	58,40	159,90	259,90	-27,03	-28,48	71,52
Винагорода одноразового характеру	648,77	81,58	181,58	-259,41	-17,96	82,04
Всього	-689,00	2,34	97,66	-5354,00	-18,61	81,39

Продовження таблиці 3.4

2019-2020			2020-2021		
Абсолютне відхилення ланцюгове (грн)	Темп приросту ланцюговий, %	Темп зростання ланцюговий, %	Абсолютне відхилення ланцюгове (грн)	Темп приросту ланцюговий, %	Темп зростання ланцюговий, %
8	9	10	11	12	13
-7714,08	-38,71	61,29	7871,06	64,44	164,44
0,00	-	-	0,00	-	-
-272,96	-79,31	20,69	-15,56	-21,86	78,14
-846,14	-44,84	55,16	592,97	56,97	156,97
-29,45	-43,38	56,62	-1,05	-2,72	97,28
-310,37	-26,20	73,80	687,11	78,59	178,59
-9173,00	-39,18	60,82	9135,00	64,15	164,15

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021 рр.

Абсолютне ланцюгове відхилення поточних зобов'язань за виплатами працівникам характеризується великою нестабільністю (додаток К). Про це свідчить й темп приросту, який істотно коливався протягом досліджуваного періоду. Так, за 2017-2018 рр. вартість розрахунків за виплатами працівникам зменшилася на -2,34%, тоді як у 2020-2021 рр. збільшилася на 64,15%. Ланцюговий темп зростання операцій за виплатами працівникам протягом 2019-2020 років досяг найменшого значення 60,82 %, найбільше спостерігалось у 2020-2021 рр., що склало 164,15%. З цього впливає для ТОВ “Компанія Медтехніка” те, що за досліджуваний період істотно зросла частка оборотних коштів на поточні зобов'язання за виплатами працівникам, що дозволяє припустити про зменшення ліквідності досліджуваного підприємства.

Розрахунки показників динаміки. Порівняння з базою початкового року рядів динаміки видів поточних зобов'язань за виплатами працівникам наведено у табл. 3.5.

Таблиця 3.5

Горизонтальний аналіз (базисне відхилення)
видів поточних зобов'язань за виплатами працівникам
ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021 рр., грн.

Показники	2019		
	Абсолютне відхилення базисне (грн)	Темп приросту базисне, %	Темп зростання базисне, %
1	2	3	4
Оплата праці штатних працівників	-3202,72	-13,85	86,15
Оплата праці нештатних працівників	-424,15	-100,00	0,00
Додаткова плата за особисті досягнення	-1140,38	-76,82	23,18
Винагорода заохочувального характеру	-1697,67	-47,36	52,64
Доплата компенсаційного характеру	31,37	85,89	185,89
Винагорода одноразового характеру	389,36	48,96	148,96
Всього	-6043,00	-20,52	79,48

Продовження таблиці 3.5

2020			2021		
5	6	7	8	9	10
Абсолютне відхилення базисне (грн)	Темп приросту базисне, %	Темп зростання базисне, %	Абсолютне відхилення базисне (грн)	Темп приросту базисне, %	Темп зростання базисне, %
-10916,80	-47,20	52,80	-3045,73	-13,17	86,83
-424,15	-100,00	0,00	-424,15	-100,00	0,00
-1413,34	-95,20	4,80	-1428,90	-96,25	3,75
-2543,80	-70,96	29,04	-1950,83	-54,42	45,58
1,92	5,26	105,26	0,87	2,39	102,39
78,99	9,93	109,93	766,10	96,33	196,33
-15216,00	-51,66	48,34	-6081,00	-20,65	79,35

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021 рр.

Абсолютне базисне відхилення досягло свого найбільшого виміру у 2020 році і склало -15216,00 грн. За досліджуваний період поточні зобов'язання за виплатами працівникам зросли на 79,35 % у 2021 р. Таким чином, за досліджуваний період сума розрахунків за виплатами працівникам майже весь

час зростала, на що істотно вплинуло постійне подорожчання продукції у зв'язку із високою інфляцією.

Досить важливим етапом економічного аналізу розрахунків за виплатами працівникам є коефіцієнтний аналіз, який дає можливість визначити стан їх виконання та ділову активність підприємства. Зокрема, аналіз ділової активності та ефективності виконання розрахунків за виплатами працівникам ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021 рр. представлено у табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Коефіцієнтний аналіз поточних зобов'язань за виплатами працівникам
ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021 рр., грн.

Показник	2017	2018	2019	2020	2021
Частка поточних зобов'язань за виплатами працівникам у загальному вираженні до загальних поточних зобов'язань, %	11,64	10,43	7,22	3,73	4,61
Частка поточних зобов'язань за виплатами працівникам у загальному вираженні до оборотних активів, %	0,46	0,40	0,27	0,14	0,19
Частка поточ. зобов'язань за виплатами працівникам у загальному вираженні до активів, %	0,27	0,26	0,18	0,10	0,16
Оборотність поточних зобов'язань за виплатами працівникам, кількість оборотів	38418,48	36570,62	35390,29	31713,43	31980,95
Період сплати поточних зобов'язань за виплатами працівникам, днів	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01

Джерело: складено автором на основі фін. звіт. ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021 рр.

Частка поточних зобов'язань за виплатами працівникам у загальному вираженні до поточних зобов'язань є суттєвими у періоді 2017-2019 років, і становить відповідно 11,64%, 10,43% та 7,22%. У 2020-2021 роках даний показник менше рівня 5 %. Частка поточних зобов'язань за виплатами працівникам у загальному вираженні до оборотних активів з 2017 по 2021 роки коливалася від 0,14% (найменше значення спостерігається у 2020 році) до 0,46%(найбільше значення спостерігається у 2017 році). Частка поточних зобов'язань за виплатами працівникам у загальному вираженні до активів є

незначною: на протязі всіх досліджуваних роках відсоток є меншим трьох десятих одиниці, у 2020 році він знизився до позначки 0,10%.

Оборотність поточних зобов'язань за виплатами працівникам – це показник ділової активності, який вказує на ефективність управління зобов'язаннями виплат персоналу підприємства. Значення коефіцієнта демонструє кількість оборотів поточних зобов'язань за виплатами працівникам, тобто скільки разів компанія погасила свої зобов'язання перед працівниками. Показник розраховується як співвідношення виручки (чистого доходу) до середньої за період суми поточних зобов'язань за виплатами працівникам. Потрібно відзначити, що оборотність поточних зобов'язань за виплатами працівникам має тенденцію до зменшення, адже, кількість оборотів 2017 року (38418,48 оборотів) зменшилась більше ніж на 15% до 2021 року (31980,95 оборотів). Період погашення поточних зобов'язань за виплатами працівникам (360 днів / оборотність поточних зобов'язань за виплатами працівникам) позитивно характеризується стабільністю: за досліджуваний період залишився 0,01 днів завдяки своїй специфіці.

У табл. 3.7 наведено кількісні показники характерних явищ, притаманних об'єкту дослідження як типовому рівню однорідної маси значень.

Таблиця 3.7

Середні величини поточних зобов'язань за виплатами працівникам
на ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021 рр., грн.

Середній абсолютний (ланцюговий) приріст, грн	Середній темп зростання, %	Середній темп приросту, %	Середньорічна сума поточних зобов'язань за виплатами працівникам, грн
0,80	94,38	-5,62	23849,20

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021 рр.

Середній абсолютний приріст поточних зобов'язань за виплатами працівникам відображає абсолютний розмір змін у часі: для ланцюгового темпу, який характеризує зміну показника за одиницю часу в абсолютному виразі, – це 0,80 грн. Середній темп росту (зростання) використовується підприємством для

характеристики відносної зміни показника у часі, що дорівнює 94,38%. Середній темп приросту поточних зобов'язань за виплатами працівникам відображає, середню за досліджувані роки, відносну швидкість зміни показника у часі, процентний вираз якого дорівнює -5,62%. Середньорічна сума поточних зобов'язань за виплатами працівникам за 2017-2021 роки склала 23849,20 грн. Це означає, що за кожен рік підприємство мало у своєму розпорядженні поточних зобов'язань за виплатами працівникам вищезазначену суму.

Частка трудових ресурсів підприємства за минулий та звітний роки зберігає свою тенденцію до розподілу чисельності адміністративного персоналу та робітників магазину: 52% та 47% відповідно (предметом діяльності підприємства являється роздрібна торгівля офтальмологічними виробами: окулярними та контактними лінзами, окулярними оправами, коригувальними, захисними та сонцезахисними окулярами, аксесуарами тощо).

Відхилення протягом двох років відбулися у сторону збільшення працівників підприємства – на одну особу адмінперсоналу та аналогічно щодо робітників магазину. В цілому зміни незначні – менше одного відсотка. Оцінка структури трудових ресурсів ТОВ “Компанія Медтехніка” наведена у табл.3.8:

Таблиця 3.8

Оцінка структури трудових ресурсів
на ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2020-2021рр.

Показники	2020		2021		Відхилення, %	
	чол.	%	чол.	%	чол.	%
Всього	19	100	21	100	2	0,00
в т.ч. чисельність:						
– адмінперсоналу	10	52,63	11	52,38	1	0,25
– робітників (безпосередньо магазину)	9	47,37	10	47,62	1	-0,25

Джерело: складено автором на основі даних ТОВ “Компанія Медтехніка”.

У 2020-2021рр. працівники звільнялись за власним бажанням, вибуття за порушення трудової дисципліни та у зв'язку з виходом на пенсію не відбулося. У 2021р. кількість прийнятих співробітників була більшою за кількість попереднього року у 2 рази (на 1 особу). Коефіцієнт постійності персоналу є значно високим: 84,21%-80,95%, що свідчить про використання підприємством

прогресивних методів організації праці. Аналіз руху робочої сили наведено в табл.3.9:

Таблиця 3.9

Аналіз руху робочої сили на ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2020-2021рр.

№	Показники	2020	2021	Відхилення %
1	Середньооблікова кількість працівників	19	21	2
2	Прийнято – разом	3	4	133,33
3	Вибуло – разом:	1	2	200,00
	з них:			
	за власним бажанням	1	2	200,00
	за порушення трудової дисципліни	0	0	0,00
	у зв’язку з виходом на пенсію	0	0	0,00
4	Коефіцієнт обороту по прийому	15,79	19,05	120,63
5	Коефіцієнт обороту по вибуттю	5,26	9,52	180,95
6	Коефіцієнт плинності кадрів	5,26	9,52	180,95
7	Коефіцієнт постійності персоналу	84,21	80,95	96,13

Джерело: складено автором на основі даних ТОВ “Компанія Медтехніка”.

Середньогодинний виробіток робітника ТОВ “Компанія Медтехніка” протягом 2020-2021рр. знизився з 41,67 грн. до 19,16 грн., що пов’язано з одночасним спадом обсягу товарної продукції та збільшенням середньомісячної чисельності робітників магазину, середньої тривалості робочого дня та середнього числа днів роботи, що є досить негативним. Резервами підвищення продуктивності праці є: зниження трудомісткості; поліпшення використання робочого часу персоналу; удосконалення структури кадрового потенціалу тощо. Аналіз продуктивності праці наведено у табл. 5.4.3:

Таблиця 3.10

Аналіз продуктивності праці на ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2020-2021рр.

№	Показники	2020	2021	+ / –
1	2	3	4	5
1	Обсяг товарної продукції, грн.	379511,28	236187,36	-143323,92
2	Середньомісячна чисельність працівників:	19,17	21,17	2,00
	в т.ч. робітників	9,08	10,25	1,17

Продовження таблиці 3.10

1	2	3	4	5
3	Середня тривалість робочого дня (год)	4,25	5,01	0,76
4	Середнє число днів роботи на 1 робітника	236,00	240,00	4,00
5	Питома вага робітників в списку працюючих	47,37	47,62	0,25
6	Середньогодинний виробіток робітника, грн.	41,67	19,16	-22,51
7	Середньоденний виробіток робітника, грн.	177,10	96,01	-81,09
8	Середньорічний виробіток робітника, грн.	41796,40	23042,67	-18753,73
9	Середньорічний виробіток 1 сер.-спис. працюючого, грн.	19797,15	11156,70	-8640,44

Джерело: складено автором на основі даних ТОВ “Компанія Медтехніка”.

Варто зазначити, що у трудовому договорі “Компанія Медтехніка” закріплене наступне впровадження: останній день місяця є вихідним, а для тих співробітників, які працюють повний робочий день (ставка 8 годин) присутній скорочений день передостаннього дня місяця (7 годин). Всього на підприємстві присутні різні ставки робочого дня:

- 1) 0,15 (1,2 години на день) – працює 1 особа;
- 2) 0,25 (2 години на день) – працює 6 осіб;
- 3) 0,5 (4 години на день) – працює 4 особи;
- 4) 0,75 (6 годин на день) – працює 1 особа;
- 5) 1,0 (8 годин на день) – працює 9 осіб.

Отже, аналіз розрахунків за виплатами працівникам був здійснений за допомогою горизонтального, вертикального та коефіцієнтного аналізу. Найбільшу вагу серед показників за 2017-2021 рр. займають поточні зобов'язання виплат працівникам за оплатою праці штатного персоналу, які коливаються від 78,53% (2017 рік) до 85,93% (2021 рік), тобто мають тенденцію до збільшення. Найменш значимим структурним елементом відзначились поточні зобов'язання виплат працівникам за оплатою праці нештатного персоналу, частка яких досягала позначки 1,44% за 2017 рік, але до 2021 року зникла зовсім. Середньорічна сума поточних зобов'язань за виплатами працівникам за 2017-2021 роки дорівнює 23849,20 грн. Показники поточних зобов'язань за виплатами працівникам характеризується більш меншою

стійкістю та надійністю. Період погашення поточних зобов'язань за виплатами працівникам (360 днів / оборотність поточних зобов'язань за виплатами працівникам) позитивно характеризується відсутністю коливань завдяки своїй специфіці: за досліджуваний період залишився 0,01 днів. Частка трудових ресурсів підприємства за минулий та звітний роки зберігає свою тенденцію до розподілу чисельності адміністративного персоналу та робітників магазину: 52% та 47% відповідно. Коефіцієнт постійності персоналу є значно високим: 84,21%-80,95%, що свідчить про використання підприємством прогресивних методів організації праці.

3.3 Факторний аналіз оплати праці і соціального страхування та використання його результатів в управлінні підприємством

Під факторним аналізом розуміють методику комплексного і системного вивчення та виміру впливу факторів на величину результативних показників.

Інтегральний метод застосовують для виміру впливу факторів у мультиплікативних, кратних і кратно-адитивних моделях. Застосування цього способу дає змогу отримати точніші результати розрахунку впливу факторів порівняно з методами ланцюгової підстановки, абсолютних і відносних різниць, оскільки додатковий приріст результативного показника від взаємодії факторів приєднується не до останнього фактора, а ділиться порівну між ними. Застосування інтегрального методу не потребує знання всіх процесів інтегрування. Достатньо у готові робочі формули підставити необхідні числові дані і зробити не дуже складні обчислення за допомогою калькулятора або іншої обчислювальної техніки [65]. Факторною системою називають сполучення факторних та результативного показників, які пов'язані між собою причинно-наслідковим зв'язком. Модель факторної системи – це математична формула, що виражає реальні поєднання між досліджуваними явищами. Число факторів визначають поглибленість факторного аналізу, тобто в аналізі головну роль грають багатфакторні мультиплікативні моделі, де мультиплікативність – це ознака, при якій добуток декількох факторних показників і є показником результативності.

Модель для факторного аналізу поточних зобов'язань за виплатами працівникам на приватному підприємстві “Компанія Медтехніка” представлена нижче:

$$\text{ОПЗ}^{\text{ВП}} = \text{ОПЗ}^3 * \text{В}^{\text{ПЗ}} * \text{РПЗ}^{\text{ВП}}, \text{ де}$$

$\text{ОПЗ}^{\text{ВП}}$ – оборотність поточних зобов'язань за виплатами працівникам (Чистий дохід/ Поточні зобов'язання за виплатами працівникам); ОПЗ^3 – оборотність загальних поточних зобов'язань (Чистий дохід/Загальні поточні зобов'язання); $\text{В}^{\text{ПЗ}}$ – Віддача поточних зобов'язань (Поточні зобов'язання за виплатами працівникам /Чистий прибуток) ; $\text{РПЗ}^{\text{ВП}}$ – Чиста рентабельність поточних зобов'язань за виплатами працівникам (Чистий прибуток/ Поточні зобов'язання за виплатами працівникам).

Мультиплікативна модель ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021рр, що розрахована за інтегральним методом, відображена у табл.3.11.

Таблиця 3.11

Трьохфакторна мультиплікативна модель (інтегральний метод)
на ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021рр., обороти

№	Показник	Позначення	Формула розрахунку	2017	2021
1	2	3	4	5	6
1	Оборотність поточних зобов'язань за виплатами працівникам, обороти	A	$\Delta Ab + \Delta Ac + \Delta Ad$	831690,94	31846,63
2	Оборотність загальних поточних зобов'язань, обороти	B	$(\Delta B * (C0D1 + C1D0) / 2) + (\Delta B * \Delta C * \Delta D) / 3$	38418,48	31980,95
3	Віддача поточних зобов'язань	C	$(\Delta C * (B0D1 + B1D0) / 2) + (\Delta B * \Delta C * \Delta D) / 3$	0,98	0,26
4	Чиста рентабельність поточних зобов'язань за виплатами працівникам	D	$(\Delta D * (C0B1 + C1B0) / 2) + \Delta B * \Delta C * \Delta D / 3$	22,090	3,83

Продовження таблиці 3.11

1	2	7	8
1	Показник	Відхилення	Значення
2	Оборотність поточних зобов'язань за виплатами працівникам, обороти	-799844,31	-799844,31
3	Оборотність загальних поточних зобов'язань, обороти	-6437,530	-58779,80
4	Віддача поточних зобов'язань	-0,720	-335508,54
5	Чиста рентабельність поточних зобов'язань за виплатами працівникам	-18,260	-405555,97

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021 рр.

Узагальнюючий показник розрахунків за виплатами працівникам, оборотність поточних зобов'язань за виплатами працівникам, відображає скільки разів розрахунки за виплатами працівникам створюються на підприємстві і надходять персоналу за аналізований період. Тому, можна зробити висновок, що в 2021 році розрахунки за виплатами працівникам здійснювалися меншу кількість разів, а саме на 799844,31 рази в порівнянні з 2017 роком: з 831690,94 оборотів на 31846,63 відповідно.

Результати трьохфакторної мультиплікативної моделі ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021 рр. можуть бути використані для покращення фінансового стану підприємства.

Отже, виявлення основних факторів, серед яких результуюча ознака пов'язана із розрахунками за виплатами працівникам, є шляхом використання інформаційного забезпечення в управлінні розрахунками за виплатами працівникам, адже лише на підставі об'єктивної та своєчасної інформації можна прийняти обґрунтовані управлінські рішення щодо подальшого планування та контролю поточних зобов'язань. Останній етап факторного аналізу – це практичне застосування факторної моделі для підрахунку резервів приросту результативного показника, для планування і прогнозування його величини при зміні ситуації.

ВИСНОВКИ

На підставі проведених досліджень можна зробити такі висновки:

1. Для потреб управління класифікація виплат працівникам може бути здійснено за різними структурованими ознаками. В першу чергу при класифікації виплат працівникам необхідно звертати увагу і базуватись на національних та/або міжнародних стандартах фінансової звітності, а не відштовхуватись від податкового законодавства й нормативно-правових актів з державного загальнообов'язкового соціального страхування. Також на практиці зазвичай дуже мало зауважують на формування забезпечень майбутніх витрат і платежів за виплатами працівникам. Щодо висвітлення терміну “заробітна плата” в законодавстві, то його тлумачення у Кодексі законів про працю та Законі України “Про оплату праці” є фактично ідентичним. Якщо порівнювати змістовність та доступність пояснень однойменних П(С)БО 26 та МСБО 19, то, по-перше, в П(С)БО 26 не пояснює, власне, термін “виплат працівникам”, по-друге, перелічує (дублює) чотири види, які висвітлює міжнародний стандарт та додатково – виплати інструментами власного капіталу підприємства, по-третє, П(С)БО 26 не розкриває сутність інших довгострокових виплат працівникам, які в МСБО 19 розписані: додаткова відпустка за вислугу років, оплачувана академічна відпустка, виплата до ювілеїв і за вислугу років, виплати пов'язані із тривалою непрацездатністю, виплати частки прибутку та премії, відстрочені компенсації.

2. Вибір форми оплати праці залежить від характеру роботи працівника і відповідного вимірника його праці (часу або фактично виконаної роботи). Як правило, почасову форму використовують при розумовій, творчій роботі, а відрядну – при одноманітній, простій. В світовій практиці відомо три найбільш поширених моделі оплати праці. Американській системі притаманна більш гнучка форма, японській – формат “плаваючих окладів” і підвищення заробітної плати не з отриманням нової посади, а з вислугою років, західноєвропейській – наявність єдиних тарифних ставок та застосування і розробка корпоративної системи.

3. Сьогодні питання обліку і аналізу виплат працівникам є досить актуальним. На цій ділянці обліку бухгалтери та їх керівники повинні слідкувати у самостійному порядку за регулюванням, зміною і появою нових законодавчо-нормативних актів, що стосуються обліку заробітної плати, податків, соціального страхування, забезпечення майбутніх витрат і платежів працівників тощо. Нормативне регулювання обліку виплат працівникам на підприємстві є п'ятирівневим. Воно регулюється, по-перше, законами та кодексами, положення яких є обов'язковими до виконання усіма підприємствами України, та, по-друге, спеціально розробленими на підприємстві положеннями, що враховують специфіку його діяльності.

4. Так як розрахунки за виплатами працівникам є достатньо важливою ланкою системи соціально-трудових відносин, що відображаються у більш глобальній соціально-економічній проблематиці, то теоретичний огляд цих питань є обов'язковим для їх успішного функціонування. Спеціалізована література з обліку та аналізу виплат працівникам на підприємстві вітчизняних науковців націлена на покращення обліку виплат працівникам, а також на винайдення помилок та неточностей, пов'язаних з ними. Одним з важливих питань реформування діючої системи бухгалтерського обліку є вдосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам та популяризації безтарифної системи оплати праці шляхом розробки внутрішніх регламентних документів.

5. Облік розрахунків за виплатами працівникам ведеться за допомогою методів подвійного запису, синтетичного та аналітичного обліку. Також вся інформація рахунку першого порядку 66 "Розрахунки за виплатами працівникам" відображається у фінансовій звітності. В реєстрах і документах відбувається згрупування даних щодо нарахування заробітної плати, до них належать: таблиць обліку робочого часу, наряд на відрядну роботу тощо. Узагальнюючим регістром є Книга обліку розрахунків з оплати праці або розрахунково-платіжна відомість, на підставі яких складається Зведена відомість

№ 5.3 за розрахунками з робітниками та службовцями. За правильністю і своєчасністю складання бухгалтерських документів слідкує головний бухгалтер.

6. Організована на підприємстві система обліку має забезпечити точну та повну інформацію щодо виплат працівникам з метою прийняття рішень. Організаційна складова облікової політики в частині оплати праці повинна регулювати основні питання щодо визначення переліку осіб, відповідальних за ведення обліку оплати праці, їх посадові інструкції та переліку центрів витрат та сфер відповідальності; системи внутрішнього контролю і забезпечення комерційної таємниці розрахунків оплати праці. В сучасних умовах актуальним залишається питання лаконічного, але багатоаспектного підходу створення облікової політики у складі виплат працівникам підприємства. В ній повинна міститися систематизація принципів та правил, які сприятимуть покращенню якості процесу підготовки відповідної звітності, обробки облікової інформації та поліпшить розуміння зовнішніх і внутрішніх користувачів підготовку звітності. Рационально організована система бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам сприяє оптимізації сфери ведення фінансового і трудового навантаження.

7. Покращити стан ПФ України вбачається за допомогою різного нарахування додаткових ставок ЄСВ відповідно до розмірів підприємств (0%, 3%, 8%) та наступними заходами щодо запобігання “чорних” зарплат: впровадження нарахування податків з середніх ринкових заробітних плат по регіонам у разі відхилення заробітних плат на підприємствах на 50% від середніх ринкових заробітних плат, підвищення усвідомленості відповідальності найманих працівників; прийняття анонімних скарг від робітників, які отримують “чорну” зарплату; боротьба з корупцією, яка покликана виявити порушення перевіряючих органів покриття “чорних” зарплат (фактично, перевірка перевірок). облік виплат працівникам є одним з найголовніших напрямків діяльності бухгалтерської служби будь-якого підприємства. Норми П(С)БО 26 та МСБО 19 є досить наближеними між собою за змістом, проте мають недоліки, які стосуються відсутності практичного застосування. У вітчизняних стандартах

інформація представлена в більш стислому вигляді та недостатньо змістовно визначає ключові терміни з обліку виплат працівникам. З метою підвищення ефективності взаємодії різних користувачів інформації та відображення достовірної інформації в фінансовій звітності підприємства пропонується здійснити аналітичний облік розрахунків за заробітною платою (відкрити чотири рахунки третього порядку) та іншими виплатами (відкрити два рахунки третього порядку) за видами виплат та утримань працівників підприємства, а також сформулювати витрати за елементами на рахунку 81 “Витрати на оплату праці”.

8. Метою аналізу розрахунків за виплатами працівникам є пошук резервів підвищення ефективності їх використання та розробка заходів стосовно реалізації таких рішень на практиці. Об’єктом аналізу є господарські операції за виплатами працівникам суб’єкта господарювання. Джерелом для аналізу виплат працівникам є планово-нормативна, облікова та позаоблікова інформація. Об’єктивна та системна оцінка раціонального застосування трудового потенціалу і, відповідно, підвищення продуктивності працівників аналізується нерозривно з витратами на доходи співробітників. Створення власної організаційно-інформаційної моделі аналізу розрахунків за виплатами працівникам має велике значення в системі загальної оцінки роботи підприємства. Недооцінка ролі достовірної організаційно-інформаційної моделі веде до неякісних результатів економічного аналізу.

9. Аналіз розрахунків за виплатами працівникам був здійснений за допомогою горизонтального, вертикального та коефіцієнтного аналізу. Найбільшу вагу серед показників за 2017-2021 рр. займають поточні зобов’язання виплат працівникам за оплатою праці штатного персоналу, які коливаються від 78,53% (2017 рік) до 85,93% (2021 рік), тобто мають тенденцію до збільшення. Найменш значимим структурним елементом відзначились поточні зобов’язання виплат працівникам за оплатою праці нештатного персоналу, частка яких досягала позначки 1,44% за 2017 рік, але до 2021 року зникла зовсім. Середньорічна сума поточних зобов’язань за виплатами працівникам за 2017-2021 роки дорівнює 23849,20 грн. Показники поточних

зобов'язань за виплатами працівникам характеризується більш меншою стійкістю та надійністю. Період погашення поточних зобов'язань за виплатами працівникам (360 днів / оборотність поточних зобов'язань за виплатами працівникам) позитивно характеризується відсутністю коливань завдяки своїй специфіці: за досліджуваний період залишився 0,01 днів. Частка трудових ресурсів підприємства за минулий та звітний роки зберігає свою тенденцію до розподілу чисельності адміністративного персоналу та робітників магазину: 52% та 47% відповідно. Коефіцієнт постійності персоналу є значно високим: 84,21%-80,95%, що свідчить про використання підприємством прогресивних методів організації праці.

10. Виявлення основних факторів, серед яких результируюча ознака пов'язана із розрахунками за виплатами працівникам, є шляхом використання інформаційного забезпечення в управлінні розрахунками за виплатами працівникам, адже лише на підставі об'єктивної та своєчасної інформації можна прийняти обґрунтовані управлінські рішення щодо подальшого планування та контролю поточних зобов'язань. Останній етап факторного аналізу – це практичне застосування факторної моделі для підрахунку резервів приросту результативного показника, для планування і прогнозування його величини при зміні ситуації. В 2021 році розрахунки за виплатами працівникам здійснювалися меншу кількість разів, а саме на 799844,31 рази в порівнянні з 2017 роком: з 831690,94 оборотів на 31846,63 відповідно. Результати трьохфакторної мультиплікативної моделі ТОВ “Компанія Медтехніка” за 2017-2021 рр. можуть бути використані для покращення фінансового стану підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України від 28 черв. 1996 р. № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр> (дата звернення: 02.03.2021).
2. Господарський кодекс України від 16 січ. 2003 р. № 436-IV. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 15.04.2021).
3. Податковий кодекс України від 2 груд. 2010 р. № 27-55-VI. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 11.05.2021).
4. Кодекс законів про працю України від 18 верес. 1998 р. № 117-XIV. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/322-08> (дата звернення: 21.06.2021).
5. Цивільний кодекс України від 16 січ. 2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення: 26.08.2021).
6. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 7 груд. 1984 р. № 8073-X. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10> (дата звернення: 04.09.2021).
7. Кримінальний кодекс України від 5 квіт. 2001 р. № 2341-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14> (дата звернення: 16.09.2021).
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2545> (дата звернення: 09.01.2022).
9. Про державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 2 груд. 2021 р. № 1928-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20> (дата звернення: 18.01.2022).
10. Про оплату праці : Закон України від 24 берез. 1995 р. № 109/95-ВР. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/108> (дата звернення: 22.12.2021).
11. Про відпустки : Закон України від 15 листоп. 1996 р. № 504/96-ВР. URL: <https://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96-вр> (дата звернення: 02.02.2022).
12. Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування : Закон України від 9 лип. 2003 р. № 1058-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1058-15> (дата звернення: 19.01.2022).

13. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 8 лип. 2010 р. № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17> (дата звернення: 10.10.2021).
14. Про основи соціальної захищеності осіб з інвалідністю в Україні : Закон України від 21 берез. 1991 р. № 875-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/875-12> (дата звернення: 11.10.2021).
15. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України : Закон України від 31 лип. 2014 р. № 1621-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1621-18>(дата звернення: 22.10.2021).
16. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи : Закон України від 28 груд. 2014 р. № 71-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/71-19> (дата звернення: 15.02.2022).
17. Про індексацію грошових доходів населення : Закон України від 3 лип. 1991 р. № 1282-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1282-12> (дата звернення: 29.12.2021).
18. Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту : Закон України від 22 жовт. 1993 р. № 3551-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3551-12> (дата звернення: 08.10.2021).
19. Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням : Постанова Кабінету Міністрів України від 26 верес. 2001 р. № 1266. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1266-2001-п> (дата звернення: 08.10.2021).
20. Про затвердження Порядку оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів роботодавця : Постанова Кабінету Міністрів України від 26 черв. 2015 р. № 440. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/440-2015-п> (дата звернення: 18.12.2021).

21. Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 26 вересня 2001 р. № 1266 : Постанова Кабінету Міністрів України від 26 черв. 2015 р. № 439. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/439-2015-п> (дата звернення: 15.02.2022).
22. Про умови оплати праці працівників дирекції Національного фонду досліджень України : Постанова Кабінету Міністрів України від 17 квіт. 2019 р. № 325. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/325-2019-п> (дата звернення: 19.10.2021).
23. Про реалізацію пілотного проекту щодо запровадження тимчасового механізму формування та здійснення компенсаційних виплат в іноземній валюті працівникам дипломатичної служби, направленим у довготермінове відрядження : Постанова Кабінету Міністрів України від 7 жовт. 2015 р. № 882. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/882-2015-п> (дата звернення: 28.01.2022).
24. Про грошове забезпечення співробітників Служби судової охорони : Постанова Кабінету Міністрів України від 3 квіт. 2019 р. № 289. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/289-2019-%D0%BF> (дата звернення: 28.11.2021).
25. Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення : Постанова Кабінету Міністрів України від 17 лип. 2003 р. № 1078. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1078-2003-п/ed20120203> (дата звернення: 29.11.2021).
26. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування підсумованого обліку робочого часу : Наказ Міністерства праці та соціальної політики України від 19 квіт. 2006 р. № 138. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0138203-06> (дата звернення: 12.01.2022).
27. Методичні рекомендації щодо оплати праці працівників малих підприємств Міністерства праці та соціальної політики України від 13 серп. 2004 р. № 186. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0186203-04> (дата звернення: 22.10.2021).

28. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати : Наказ Державного комітету статистики України від 13 січ. 2004 р. № 5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04> (дата звернення: 14.02.2022).
29. Інструкція про порядок документів, що засвідчують тимчасову непрацездатність громадян Міністерства охорони здоров'я України від 13 листоп. 2001 р. № 455. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1005-01> (дата звернення: 14.02.2022).
30. Про затвердження Порядку прийняття банками на виконання розрахункових документів на виплату заробітної плати : Наказ Міністерства доходів і зборів України від 9 верес. 2013 р. № 453. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1602-13> (дата звернення: 09.01.2022).
31. Про затвердження Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Наказ Міністерства фінансів України від 20 квіт. 2015 р. № 449. URL: <https://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0508-15/paran16> (дата звернення: 09.02.2022).
32. Про затвердження Змін до Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління : Наказ Міністерства фінансів України від 18 січ. 2019 р. № 27. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0027201-19> (дата звернення: 14.02.2022).
33. Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ : Наказ Міністерства фінансів України від 2 квіт. 2014 р. № 372. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0426-14> (дата звернення: 24.11.2021).
34. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” : Наказ Міністерства фінансів України від 7 лют. 2013 р. № 73. URL: <https://zakon.help/law/z0336-13/> (дата звернення: 20.01.2022).

35. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 “Виплати працівникам” : Наказ Міністерства фінансів України від 28 жовт. 2003 р. № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03> (дата звернення: 18.02.2022).
36. Міжнародний стандарт фінансової звітності 19 “Виплати працівникам” : Наказ Міністерства фінансів України від 1 січ. 1999 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011 (дата звернення: 18.02.2022).
37. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30 листоп. 1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 18.02.2022).
38. Базилевич В. Д. Економічна теорія: Політекономія : підручник. Вид. 9-те, допов. Київ : Знання, 2014. 710 с.
39. Безверхий К. В. Виплати працівникам підприємства за МСФЗ в контексті соціальної складової фінансової звітності. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 7. С. 34–41.
40. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. Вид. 8-ме, переробл. і допов. Житомир : Рута, 2009. 912 с.
41. Вороніна В. Л., Скрипак І. В. Сучасні проблеми та напрями удосконалення обліку розрахунків з оплати праці. *Збірник наукових статей магістрів Інституту економіки, управління та інформаційних технологій ПУЕТ* : у 2 ч. Полтава : ПУЕТ, 2017. Ч. 1. С. 273–278.
42. Гейер Е. С., Штик Ю. В. Організація обліку винагород працівникам. *Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського. Сер. Економічні науки*. 2015. № 1. С. 149–157.
43. Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі : практич. посібник. Київ : Лібра, 2011. 840 с.
44. Головка В. І. Дерун І. А. Економічний аналіз : практикум. Харків : Видавець Савчук О. О., 2015. 100 с.

45. Головка В. І., Дерун І. А. Фінансовий аналіз. Київ: Київський нац. ун-т імені Тараса Шевченка, 2014. 439 с.
46. Гура Н. О. Теорія, методологія, методика бухгалтерської науки. *Аудитор України*. 2013. № 2(207). С.23–24.
47. Дерій В. А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат і доходів підприємства. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2010. № 2. С. 77–83.
48. Дорош Н. І. Теоретичні аспекти організації бухгалтерського обліку. *Економіка. Менеджмент. Бізнес*. 2015. № 1(11)/2015. С. 93–97.
49. Жиглей І. В. Облікове забезпечення заходів, пов'язаних з підвищенням мотивації праці, в світлі П(С)БО 26 “Виплати працівникам”. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2009. № 3. С. 60–65.
50. Засадний Б. А. Застосування професійного судження у бухгалтерському обліку в умовах МСФЗ. *Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація* : зб. тез доп. учасн. XVIII Всеукр. наук. конф. Київ : Інформ.-аналіт. агентство, 2020. С. 65–68.
51. Засадний Б. А. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю діяльності підприємств в умовах застосування МСФЗ : монографія. Київ : Кондор, 2018. 304 с.
52. Кірсанова В. В., Селіванова Н. М. Облік і документування відпускних та забезпечення виплат відпусток: організаційно-методичний аспект. *Економічний журнал Одеського політехнічного університету*. 2020. № 2 (12). С. 61–72.
53. Мельник Т. Г. Бухгалтерський облік : практикум. Вид. 2-ге, переробл. і допов. Київ : Кондор, 2017. 269 с.
54. Мельник Т. Г. Оподаткування виплат по страхуванню у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку* : зб. матеріалів V Міжнар. наук.-практ. конф. Київ. : КНЕУ. 2018. С.72-74.

55. Мельник Т. Г. Робочий час персоналу підприємств в умовах COVID-2019. *Наукові та освітні трансформації в сучасному світі* : зб. матеріалів Всеукр. міждисциплінар. наук.-практ. конф. Чернігів. : Росток А.В.Т., 2021. С. 115–118.
56. Миронова Ю. Ю., Панасенко В. А. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Економіка і регіон*. 2016. № 1. С. 121–126.
57. Мінчак Н. Д., Шляхи формування ефективної системи управління розвитком і використання персоналу підприємства. *Науковий вісник НЛТУ України. Серія економічна*. 2018. № 9. С. 57–60.
58. Нападівська Л. В., Алексєєва А. В., Бакурова О. А. Облік на підприємствах торгівлі та ресторанного господарства : навч. посіб. / за ред. Л. В. Нападівської. Київ : КНТЕУ, 2006. 378 с.
59. Очеретько Л. М., Удовиченко Г. І. Удосконалення обліку заробітної плати на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8436> (дата звернення: 12.02.2022).
60. Очеретько Л. М., Хохлова І. А. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам і шляхи їх вирішення. *Ефективна економіка*. 2018. № 10. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/10_2018/67 (дата звернення: 17.01.2022).
61. Плахтій Т. Ф., Калашник В. В. Удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2013. № 1(2). С. 239–247.
62. Погорелова Т. О., Аналіз факторів, які впливають на ефективність праці персоналу підприємства. *Вісник Національного технічного університету "Харківський політехнічний інститут"*: збірник наукових праць. Економічні науки. 2016. № 27 (1199). С. 17–21.

63. Подмешальська Ю. В., Панченко А. М. Удосконалення організації обліку заробітної плати. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 1. С. 58–63.
64. Романчук К. В., Шиманська К. В. Формування та розкриття інформації про виплати працівникам за МСФЗ та П(С)БО. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2015. №3 (33). С. 273–293.
65. Савицька Г. В. Аналіз господарської діяльності підприємства : підручник. Вид. 5-е, переробл. та допов. М. : ИНФРА-М, 2011. 536 с.
66. Садилова А. Д. Актуальні проблеми обліку і контролю розрахунків з оплати праці. *Молодий вчений*. 2016. № 8. С. 663–665.
67. Семенов Г. А., Андрущенко Л. О. Організація обліку розрахунків персоналом з оплати праці. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2009. № 2. С.180–187.
68. Сіменко І. В., Косова Т. Д. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2013. 384 с.
69. Сук Л. К., Сук П. Л. Фінансовий облік: навч. посіб. Вид. 3-тє, переробл. та допов. Київ : Знання, 2016. 663 с.
70. Суліменко Л. А., Вітер С. А. Особливості формування облікової політики в частині обліку праці та її оплати. *Облік, аналіз і контроль в умовах сучасних концепцій управління економічним потенціалом і ринковою вартістю підприємства*. 2017. т. IV, ч. I. С. 12–15.
71. Швець В. Г. До питання нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку та фінансової звітності в умовах МСФЗ. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2015. № 10. С. 60–69.
72. Швець Ю. О., Бахметова Я. Ю. Оподаткування доходів фізичних осіб: проблеми та перспективи в Україні та ЄС. *Глобальні та національні проблеми економіки. Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського*. 2017. № 17. С. 771–775.

73. Шоляк О. Ю. Методика проведення економічного аналізу виплат працівникам. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки.* 2009. №6. С. 157–164.
74. Варданян И.С. Менеджмент в России и Германии: организация труда и нематериальная мотивация в структуре управления персоналом. *Менеджмент в России и за рубежом.* 2016. № 6. С. 128–133.
75. Иванов И. Н., Беляев А. М., Лобачев В. В., Мозговой А. И., Кокорева Т. В., Крылов А. Н., Голышкова И. Н. Организация производства. В 2 ч. Часть 2 учебник для СПО / под ред. И. Н. Иванова. Москва : Издательство Юрайт, 2019. 404 с.
76. Митрофанова Е. А. Роль и место нормирования труда в системе управления персоналом. *Кадровик.* 2015. № 2. С. 60-68.
77. Ричи Ш., Мартин П. Управление мотивацией : учеб. пособие для вузов. пер. с англ. Москва : Юнити – Дана, 2009. 400 с.
78. Бюджет Пенсійного фонду України на 2017-2020 рр. URL: <https://www.pfu.gov.ua> (дата звернення: 18.10.2021).
79. Чистий прибуток (збиток) підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства за 2010-2020 роки. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 26.10.2021).
80. Benach J, Vives A, Amable M, Vanroelen C, Tarafa G, Muntaner C. Precarious employment: understanding an emerging social determinant of health. *Public Health.* 2014. № 35(1). P. 229.
81. Mazurek-Chwiejczak M. Zmiany konstrukcji podatku dochodowego od osób fizycznych a pozapłacowe koszty pracy w Polsce. *Przegląd Prawno-Ekonomiczny.* Lublin. 2019. № 49. P. 99–117.
82. Partington P. and Stainton C. Managing Staff Development. *Philadelphia: Open University Press.* 2016. P. 256

ДОДАТКИ

Додаток А

Порівняльна характеристика тлумачення класифікованих ознак

П(с)БО26 та МСБО 19

Виплати	Поточні виплати (сплата протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду)	Виплати при звільненні	Виплати по закінченні трудової діяльності	Виплати інструментами власного капіталу	Інші довгострокові виплати
Тлумачення П(с)БО 26	заробітна плата за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці	у випадку невідомого зобов'язання звільнити працівника до досягнення ними пенсійного віку	програми (угоди) виплат по закінченні трудової діяльності	фінансові інструменти власного капіталу, емітованих підприємством	виплати, які не включені до попередніх
	виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки тощо)	у випадку невідомого зобов'язання надавати виплати при звільненні за власним бажанням		майбутня ціни фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством	
	премії та інші заохочувальні виплати				
Тлумачення МСБО 19	заробітна плата, внески на соціальне забезпечення, оплачені щорічні відпустки та тимчасова непрацездатність, участь у прибутку та премії	виплати працівникам у результаті рішення суб'єкта господарювання звільнити працівника до встановленої дати виходу на пенсію	пенсії, інші види пенсійного забезпечення, страхування життя та медичне обслуговування по закінченні трудової діяльності	-	додаткова відпустка за вислугу років або оплачувану академічну відпустку, виплати з нагоди ювілеїв або вислугу років, виплати за тривалою непрацездатністю
	негрошові пільги теперішнім працівникам (такі як медичне обслуговування, надання житла, автомобілів, а також надання безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг)	виплати працівникам у результаті рішення працівника погодитися на добровільне звільнення в обмін на такі виплати			

Джерело: складено автором на основі [35 ,36]

Розрахунково-платіжна відомість за лютий 2022 року

№	Табельний номер	Професія, посада	Відпрацьованих днів, годин	Нараховано за видами оплат										Всього				
				Доплат та надбавок				Премій	За чергову відпустку			Допомога за тимчас. непрацездатністю			Допомога по вагітності та пологами (дикретні)			
				За тариф. ставки (посадов. окладами)	Індексація	Компенсація за невикор. відпустку	Ін-ші		За поточ. місяць	За наступ. місяць	Місяць	Дні	Сума		Місяць	Дні	Сума	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	
1	68	Перший заступник генерального директора (Керівництво)	19 дб. 76 г.	19 000.00														19000.00
2	192	Голова Ради (Керівництво)	19 дб. 76 г.	18 240.00														18 240.00
3	392	Начальник відділу кадрів (Відділ кадрів)	19 дб. 76 г.	8 212.48														8 212.48
4	391	Лікар-офтальмолог (Оптика 11)	19 дб, 38 г.	1 900.00														1 900.00
5	23	Генеральний директор (Керівництво)	19 дб. 151 г.	52 820.00														52 820.00
6	383	Продавець-консультант (Оптика Подорожник)	19 дб. 151 г.	6 071.41														6 071.41
7	353	Продавець-консульт. (Оптика 11)	19 дб. 151 г.	6 071.41														6 071.41
8	312	Охоронець (Служба з охорони праці)	19 дб. 114 г.	4 583.94														4 583.94
9	371	Заступник головного бухгалтера (Бухгалтерія)	19 дб. 38 г.	2 560.12														2 560.12
10	387	Бухгалтер (Бухгалтерія)	19 дб. 38 г.	1 900.00														1 900.00
11	390	Лікар-офтальмолог (Оптика 11)	19 дб. 114 г.	5 700.00														5 700.00
12	124	Директор магазину (Оптика 11)	19 дб. 151 г.	7 589.26														7 589.26
13	72	Лікар-офтальмолог (Оптика Подорожник)	19 дб. 38 г.	1 852.58														1 852.58
14	388	Товарознавець (Складська служба)	19 дб. 23 г.	895.25														895.25
15	375	Головний лікар (Керівництво)	19 дб. 76 г.	5 153.32														5 153.32
16	156	Голов. бухгалтер (Бухгалтерія)	19 дб. 151 г.	19 703.86														19 703.86
17	270	Заступник генерального директора (Керівництво)	19 дб. 38 г.	7 199.49														7 199.49
18	52	Директор магазину (Оптика Подорожник)	19 дб. 151 г.	7 589.26														7 589.26
19	55	Складальник окулярів (Оптика 11)	19 дб. 151 г.	6 214.29														6 214.29
20	288	Інспекторз ОП та ТБ (Служба з охорони праці)	19 дб. 38 г.	1 439.89														1 439.89
21	63	Прибиральник (Прибиральники)	19 дб. 151 г.	4 395.47														4 395.47
				189 092.00														189 092.00
				Разом:														

Додаток Г

Штрафні санкції за несплату, несвоєчасну сплату та недоплату ЄСВ, ПДФО, ВЗ

№	Вид санкції	Розмір
1	2	3
ЄСВ		
суму недоїмки нараховується пеня у розмірі 0,1% суми недоплати за кожний день прострочення		
1	У разі ухилення взяття на облік та несвоєчасному поданні заяви про взяття на облік	10 нмдг (неоподатковуваних мінімум доходів громадян) = 170 грн
2	У разі несплати (неперерахуванні), несвоєчасної сплати	20% від своєчасно несплачених (неперерахованих) сум
3	У разі донарахування ЄСВ контролюючим органом чи платником	10% від донарахованої суми за кожен повний або неповний період, але не більше 50% від суми донарахування
4	У разі неналежного ведення бухгалтерської документації на підставі якої нараховується єдиний внесок	8-15 нмдг = 136-255 грн
5	У разі несплати або неповної, несвоєчасної сплати єдиного внеску при видачі сум виплат	10% від несплачених, не в повному обсязі або несвоєчасно сплачених сум
6	У разі неподання, несвоєчасного подання, подання за не встановленою формою звітності	10 нмдг = 170 грн за кожне таке неподання; 60 нмдг = 1020 грн (за ті ж самі дії, вчинені повторно протягом року)
7	У разі несплати, несвоєчасної сплати внеску або авансового платежу у сумі, що не перевищує 300 нмдг	40-80 нмдг = 680-1360 грн; 150-300 нмдг = 2550-5100 грн при повторному порушенні протягом року
8	у разі несплати, несвоєчасної сплати внеску або авансового платежу у сумі, що перевищує 300 нмдг	80-120 нмдг = 1360-2040 грн; 150-300 нмдг = 2550-5100 грн при повторному порушенні протягом року
ПДФО, ВЗ		
якщо помилка виправляється		
1	Не подано форму № 1ДФ	510 грн; 1020 грн повторно протягом року
2	Подано форму № 1ДФ із порушенням установлених строків	2-3 нмдг = 34-51 грн; 3-5 нмдг = 51-85 грн повторно протягом року
<i>Помилку виявляє ДФС</i>		
1	Фінансова відповідальність за ненарахування, неутримання, несплату ПДФО	25% суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету; 50% суми податку, якщо ті самі дії вчинені повторно протягом 1095 днів; 75% суми податку, якщо порушення відбувається втретє та кожного наступного разу

Продовження додатку Г

1	2	3
2	Фінансова відповідальність за подання з недостовірними відомостями або помилками форми № 1ДФ	510 грн; 1020 грн повторно протягом року
3	Адміністративна відповідальність посадової особи, яка припустилася помилки	2-3 нмдг = 34-51 грн; 3-5 нмдг = 51-85 грн повторно протягом року
4	Пеня (у разі прострочення за сплатою податку)	За кожен календарний день прострочення згідно з правилами, установленими ст. 129 ПКУ

Джерело: складено автором на основі [3, 6, 13]

Додаток Д

Інформаційна база для проведення аналізу виплат працівникам

№	Група	Джерела інформації
1	2	3
1		Планово-нормативна
1.1	Планово-нормативна	норми і нормативи витрат праці та заробітної плати, соціально-економічні норми і нормативи, кошториси витрат на соціальну діяльність, законодавчі акти, колективні договори та угоди, поточні та перспективні плани соціальної діяльності підприємства
2		Облікова
2.1	первинні документи	ВКО, акти на списання матеріальних цінностей, рахунки, довідки та розрахунки бухгалтерії, розрахунково-платіжні відомості, маршрутні листи, накази по підприємству про прийняття на роботу та звільнення, листки з обліку кадрів, особові картки працівників, табелі обліку використання робочого часу, наряди на відрядні роботи, рапорти про виробіток, відомості обліку депонованої заробітної плати, особові картки, розпорядження про відпустки, платіжні відомості, наряди, акти приймання-передачі робіт, лікарняні листи тощо
2.2	рахунки бухгалтерського обліку	23 “Виробництво”, 91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності” у частині сум нарахованої заробітної плати та відрахувань, 471 “Забезпечення виплат відпусток”, 472 “Додаткове пенсійне забезпечення”, 65 “Розрахунки за страхуванням”, 66 “Розрахунки з оплати праці”, 64 “Розрахунки за податками та платежами” в частині обов’язкових утримань із заробітної плати, 81 “Витрати на оплату праці”, 82 “Відрахування на соціальні заходи”
2.3	облікові реєстри	Журнал 5, 5-А
2.4	фінансова звітність	ф.№1 “Баланс”, ф.№2 “Звіт про фінансові результати”, ф.№5 “Примітки до річної фінансової звітності”, ф.№6 “Додатки до Приміток річної фінансової звітності “Інформація за сегментами”
2.5	статистична звітність	ф. № 1-ПВ “Звіт з праці”, ф. № 3-ПВ “Звіт про використання робочого часу”, ф. №6-ПВ “Звіт про кількість працівників, їх якісний склад та професійне навчання”, ф. № 1-ПВ (умови праці) “Звіт про стан умов праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці”, ф. № 1-ПВ (страйк) “Звіт щодо причин та наслідків страйку”
2.6	звітність до фондів соціального страхування	Персоніфікований звіт; Розрахунок суми страхових внесків на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування; Звіт про нараховані внески та витрати, пов’язані з загальнообов’язковим державним соціальним страхуванням у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності; Розрахункова відомість про нарахування і перерахування страхових внесків до фонду загальнообов’язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття; Розрахункова відомість про нарахування і перерахування страхових внесків та витрачання коштів фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України

Продовження додатку Д

1	2	3
3	Позаоблікова	
3.1	Внутрішня позаоблікова	накази, довідки про перевірки, акти ревізій (аудиту), протоколи нарад та ін.
3.2	Зовнішня позаоблікова	звітні дані споріднених підприємств, збірники статистичних матеріалів як вітчизняних так і закордонних установ про соціальну сферу та діяльність
3.3	Дані особистих спостережень, аналітика	огляд приміщень соціального призначення, спостереження за здійсненням охорони праці на робочих місцях, опитування працівників підприємства тощо
3.4	Інші джерела	Штатний розклад, мотиваційні картки, протоколи виробничих нарад, оперативна звітність цехів, відділів, служб підприємства, матеріали хронометражу та фотографій робочого дня, попередні результати аналогічних досліджень, податкова звітність

Джерело: складено автором на основі [73]

Додаток Ж

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

ТОВ "Компанія Медтехніка" за 2019-2021 рр.

Актив	Код рядка	2019	2020	2021
1	2	3	4	
I. Необоротні активи				
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0,0	0,0	0,0
Основні засоби	1010	4328,6	3435,6	2758,7
первісна вартість	1011	9629,6	8975,4	8541,0
знос	1012	(5301,0)	(5539,8)	(5782,3)
Довгострокові біологічні активи	1020	0,0	0,0	0,0
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	0,0	0,0	0,0
Інші необоротні активи	1090	0,0	0,0	0,0
Усього за розділом I	1095	4328,6	3435,6	2758,7
II. Оборотні активи				
Запаси:	1100	208,5	205,6	355,7
у тому числі готова продукція	1103	0,0	0,0	0,0
Поточні біологічні активи	1110	0,0	0,0	0,0
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	1788,8	1812,9	178,6
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	244,0	187,3	36,1
у тому числі з податку на прибуток	1136	115,0	130,1	36,0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	6203,1	8050,0	11294,3
Поточні фінансові інвестиції	1160	0,0	0,0	0,0
Гроші та їх еквіваленти	1165	40,1	62,7	193,6
Витрати майбутніх періодів	1170	17,8	2,8	22,6
Інші оборотні активи	1190	1,0	2,3	5,7
Усього за розділом II	1195	8620,6	10323,6	12086,6
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0,0	0,0	0,0
Баланс	1300	12946,9	13759,2	14845,3

Продовження додатку Ж

Актив	Код рядка	2019	2020	2021
1	2	3	4	
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1662,9	1662,9	1662,9
Додатковий капітал	1410	0,0	0,0	0,0
Резервний капітал	1415	550,7	555,1	600,4
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	9838,5	10656,6	12044,3
Неоплачений капітал	1425	(0,0)	(0,0)	(0,0)
Усього за розділом I	1495	12052,1	12874,6	14307,6
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	456,0	502,5	30,2
III. Поточні зобов'язання				
Короткострокові кредити банків	1600	0,0	0,0	0,0
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	0,0	0,0	0,0
- товари, роботи, послуги	1615	127,3	138,3	218,6
- розрахунками з бюджетом	1620	5,6	3,9	33,2
у тому числі з податку на прибуток	1621	0,0	0,0	0,0
- розрахунками зі страхування	1625	11,1	6,3	5,1
- розрахунками з оплати праці	1630	23,4	14,2	23,3
Доходи майбутніх періодів	1665	5,0	4,5	5,4
Інші поточні зобов'язання	1690	151,8	214,9	221,9
Усього за розділом III	1695	324,2	382,1	507,5
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0,0	0,0	0,0
Баланс	1900	13057,4	13759,2	14845,3

Одиниця виміру: тис.грн. з одним десятковим знаком

Продовження додатку Ж

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

ТОВ "Компанія Медтехніка" за 2019-2021 рр.

Стаття	Код рядка	2019	2020	2021
1	2	3	4	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	8440,3	7563,4	7627,2
Інші операційні доходи	2120	(1700,1)	(1930,3)	(1657,8)
Інші доходи	2240	879,4	833,2	264,6
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	11019,8	10326,9	9549,6
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(3021,8)	(2831,7)	(2821,3)
Інші операційні витрати	2180	(5083,3)	(4826,0)	(5095,4)
Інші витрати	2270	(186,8)	(212,5)	(596,6)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(8291,9)	(7870,2)	(8513,3)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	(2727,9)	(2456,7)	(1036,3)
Податок на прибуток	2300	(491,0)	(442,2)	(186,5)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	2236,9	2014,5	849,8

Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком