

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет обліку та фінансів
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття ступеня вищої освіти
магістр

на тему: «Методика обліку та аналіз розрахунків з оплати праці»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньою програмою
Облік і оподаткування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
ступеня вищої освіти магістр
групи 1
Калініченко В. Ю.
Керівник: Зоря О. П.
Рецензент: Скиба Г. І.

Полтава 2024 року

ЗМІСТ

	ст.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	8
1.1. Економічний зміст обліку розрахунків з оплати праці.....	8
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення..	14
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	23
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства	23
2.2. Облік розрахунків з оплати праці та відображення інформації у звітності	30
2.3. Податкові аспекти обліку розрахунків з оплати праці.....	34
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	39
3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання	39
3.2. Аналіз використання трудових ресурсів та продуктивності праці.....	48
3.3. Аналіз формування фонду оплати праці та вдосконалення системи оплати праці в підприємстві.....	54
ВИСНОВКИ.....	66
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	70
ДОДАТКИ.....	80

ВСТУП

Актуальність теми. Актуальність праці та її оплати полягає в тому, що ефективне управління цими аспектами є ключовим для забезпечення продуктивності та мотивації працівників, що, в свою чергу, впливає на фінансову стабільність підприємства, його здатність адаптуватися до змінюваних умов ринку та підтримувати конкурентоспроможність. Тож, оплата праці, по-перше, мотивує працівників (конкурентоспроможна заробітна плата стимулює працівників до більш продуктивної роботи, підвищуючи їхню мотивацію та залученість); по-друге, задовольняє працівників (справедлива і своєчасна оплата праці сприяє підвищенню задоволеності працівників, що, у свою чергу, позитивно впливає на атмосферу в колективі); по-третє, адекватна оплата праці дозволяє підприємству залучати найкращих спеціалістів, що підвищує його конкурентоспроможність на ринку; по-четверте, сприяє підвищенню продуктивності праці, адже дослідження показують, що справедлива оплата праці може позитивно впливати на продуктивність працівників, оскільки вони більше зацікавлені в досягненні результатів; по-п'яте, стимулює до соціальної відповідальності, адже етичний аспект оплати праці допомагає підприємствам дотримуватися принципів соціальної відповідальності, що може підвищувати їхній імідж серед споживачів. Крім того, витрати на оплату праці є значною частиною загальних витрат підприємства, тому ефективне управління цими витратами може позитивно впливати на фінансові результати.

Економіка праці та її облік на підприємстві взаємопов'язані, оскільки ефективне управління трудовими ресурсами і точний облік витрат на оплату праці забезпечують оптимізацію виробничих процесів, підвищують продуктивність та сприяють фінансовій стабільності підприємства. Зокрема, бухгалтерський облік забезпечує дотримання трудового законодавства, що допомагає уникнути правових ризиків і санкцій; підвищує прозорість фінансових звітів, що важливо для керівництва та інвесторів; дозволяє

менеджменту та керівництву аналізувати витрати на оплату праці, оцінювати продуктивність працівників і вчасно коригувати бюджети, планувати витрати та робочу силу, адаптуючи стратегію до змінюваних умов; формує довіру між працівниками і керівництвом, що може позитивно вплинути на мотивацію та лояльність персоналу; дозволяє оцінювати, чи відповідають витрати на оплату праці результатам діяльності, що допомагає виявляти можливості для підвищення продуктивності, а також швидко реагувати на нові виклики та можливості.

Таким чином, облік розрахунків з оплати праці є невід’ємною частиною управління підприємством, що впливає на його стабільність та розвиток.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є розробка та обґрунтування теоретичних і практичних положень щодо обліку та аналізу розрахунків з оплати праці, а також напрямів удосконалення їх організації. Для досягнення цієї мети в роботі окреслено такі завдання: визначити поняття оплати праці та її структуру; систематизувати та охарактеризувати особливості розрахунків за виплатами працівникам в умовах воєнного стану; оцінити організаційно-економічну характеристику підприємства ПАФ «XXXXXX»; дослідити процес документування операцій з оплати праці; оцінити порядок відображення в обліку розрахунків за заробітною платою; розглянути процедуру обліку інших виплат працівникам; охарактеризувати методичні підходи до аналізу виплат працівникам; оцінити порядок відображення розрахунків за виплатами працівникам у фінансовій, статистичній та податковій звітності підприємства; проаналізувати розрахунки за виплатами працівникам у досліджуваному підприємстві.

Об’єкт і предмет дослідження. Об’єктом дослідження є діяльність підприємств в частині операцій, пов’язаних з обліком та аналізом розрахунків за виплатами працівникам. Для проведення дослідження було обрано підприємство ПАФ «XXXXXX», розташоване в м. Глобине, Кременчуцького району. Предметом дослідження є методологічні, організаційні та практичні питання бухгалтерського обліку та аналізу розрахунків за виплатами

працівникам.

Методи дослідження. При дослідженні питань, що розглядалися в кваліфікаційній роботі, використовувалися методи фундаментальної та загальнонаукової методології пізнання явищ і процесів. Зокрема, аналізувалися теоретико-методичні засади обліку розрахунків за виплатами працівникам. Для оцінки організації обліку та аналізу на підприємстві застосовувалися такі методи: спостереження, табличний метод, аналіз, синтез, порівняння, а також методи абстрагування. Інформаційними джерелами дослідження слугували матеріали підприємства, зокрема дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку, звітність підприємства та установчі документи.

Наукова новизна одержаних результатів: 1) для організації ефективного обліку по розрахунках бюджетом узагальнено нормативно-інформаційну базу оподаткування доходів фізичних осіб у частині заробітної плати в розрізі чотирьох рівнів. Дотримання положень нормативних актів в частині розрахунків з бюджетом є запорукою виконання платником податку податкового обов'язку зі сплати податків та зборів; 2) узагальнено особливості внутрішньогосподарського контролю розрахунків з оплати праці; наведено послідовність перевірки розрахунків з оплати праці на підприємстві; систематизовано типові порушення і помилки, які виникають у процесі розрахунків з оплати праці.

Практичне значення одержаних результатів полягає розроблені в ній рекомендації та пропозиції спрямовані на вдосконалення методики обліку і аналізу розрахунків з оплати праці і можуть бути впроваджені в господарську діяльність приватної агрофірми «XXXXX».

Апробації результатів дослідження. Підсумки наукового дослідження доповідались, обговорювались автором й одержали схвалення на засіданні науково-практичної конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик по спеціальностям (ПДАУ, 2024).

Публікації. Основні положення дослідження викладено у працях, опублікованих за результатами науково-практичних конференцій (0,2 др. арк.).

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1. Економічний зміст обліку розрахунків з оплати праці

У преамбулі Закону України «Про оплату праці» сказано, що він «визначає економічні, правові й організаційні основи оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах на основі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності, а також з окремими громадянами, сфери державного та договірного регулювання оплати праці, і спрямований на забезпечення стимулюючої та відтворювальної функції заробітної плати» [51].

Тобто очевидним є те, що оплата праці є родовим поняттям, більш широким, яке включає у себе поняття заробітної плати. Позиція В. С. Дієсперова та інших дослідників-економістів, які у своїх працях обґрунтовують значні відмінності між цими категоріями. На думку В. С. Дієсперова, оплата праці «є синонімом не заробітної плати, а поняття «організація заробітної плати» [5].

Оплата праці має велике значення як для працівників, так і для підприємств. Ось кілька ключових аспектів її важливості:

1. Матеріальне забезпечення: заробітна плата забезпечує працівникам можливість задовольняти свої основні потреби (житло, їжу, освіту, медичне обслуговування).
2. Мотивація та продуктивність: конкурентоспроможна заробітна плата може стимулювати працівників до підвищення продуктивності, покращення якості роботи та зниження плинності кадрів.
3. Соціальний статус: розмір заробітної плати може впливати на соціальний статус працівника, його самооцінку та статус у суспільстві.

4. Залучення і утримання кадрів: високий рівень оплати праці сприяє залученню талановитих спеціалістів та утриманню цінних працівників у компанії.

5. Витрати підприємства: для підприємств заробітна плата є однією з основних статей витрат. Правильне управління цими витратами може впливати на фінансову стабільність та конкурентоспроможність компанії.

6. Економічний вплив: заробітна плата, що виплачується працівникам, має важливе значення для економіки в цілому, оскільки вона сприяє споживанню та розвитку ринку.

7. Правові аспекти: заробітна плата регулюється законодавством, що забезпечує захист прав працівників та запобігає експлуатації.

Таким чином, заробітна плата є критично важливим елементом, що впливає на економіку, соціальну стабільність і успішність підприємств (рис. 1.1).

Економічний зміст обліку розрахунків з оплати праці полягає в тому, щоб забезпечити точний та своєчасний облік витрат на оплату праці, а також контролювати виконання зобов'язань перед працівниками. Основні аспекти цього обліку включають:	
Облік витрат на оплату праці	це передбачає фіксацію всіх витрат, пов'язаних з оплатою праці працівників, включаючи заробітну плату, премії, надбавки, відпускні та інші виплати.
Контроль за правильністю нарахування	важливо забезпечити, щоб нарахування заробітної плати відповідало чинному законодавству, трудовим угодам і внутрішнім політикам підприємства.
Формування фінансової звітності	дані обліку розрахунків з оплати праці є складовою частиною фінансової звітності підприємства, що впливає на аналіз витрат та фінансові результати.
Взаєморозрахунки з працівниками	облік дозволяє відстежувати заборгованість підприємства перед працівниками, що є важливим для підтримання довіри та задоволеності персоналу.
Планування та аналіз	дані обліку допомагають у плануванні витрат на оплату праці, аналізі трудової продуктивності та оцінці ефективності використання трудових ресурсів.
Таким чином, облік розрахунків з оплати праці є важливим інструментом для управління фінансами підприємства та забезпечення стабільної роботи з персоналом.	

Рис. 1.1. Основні аспекти поняття оплата праці

Заробітна плата виконує кілька важливих функцій в економіці та суспільстві. У наукових працях вчені виділяють низку функцій заробітної плати

з різним ступенем їх деталізації представлено у додатку А.1.

Основні функції заробітної плати включають:

1. Відшкодувальна функція: заробітна плата компенсує витрати працівника на життя, включаючи їжу, житло, одяг та інші потреби.
2. Стимулююча функція: висока заробітна плата може мотивувати працівників до підвищення продуктивності, покращення якості роботи та досягнення кращих результатів.
3. Регулююча функція: заробітна плата допомагає врегулювати відносини між попитом і пропозицією на ринку праці, впливаючи на рішення людей про вступ до тієї чи іншої професії.
4. Соціальна функція: заробітна плата є важливим інструментом соціального захисту, що забезпечує гідний рівень життя для працівників та їхніх сімей.
5. Функція стимулювання інвестицій в освіту та професійний розвиток: вища заробітна плата може спонукати людей інвестувати в освіту та підвищення кваліфікації, що, в свою чергу, підвищує їхню конкурентоспроможність на ринку праці.
6. Функція формування споживчих витрат: заробітна плата визначає рівень доходу, що безпосередньо впливає на споживчі витрати та економічний розвиток в цілому.

Ці функції показують, як заробітна плата впливає на економіку, соціальну структуру і індивідуальний добробут.

Оплата праці є ключовим елементом взаємодії між роботодавцем і працівниками, що впливає на ефективність роботи підприємства та задоволеність працівників. Облік оплати праці є важливою складовою фінансового обліку підприємства. Він охоплює всі процеси, пов'язані з нарахуванням, виплатою заробітної плати та веденням відповідної документації. Основна мета обліку оплати праці - забезпечити точність, своєчасність і законність розрахунків з працівниками.

Облік оплати праці є важливим елементом фінансового управління на

підприємстві. Він не тільки забезпечує законність і точність нарахунків, але й впливає на задоволеність працівників і загальну ефективність роботи підприємства. Сучасні тенденції в обліку, такі як автоматизація та електронізація, сприяють покращенню цього процесу, але вимагають від спеціалістів постійного вдосконалення навичок і знань. Форми оплати праці можуть варіюватися в залежності від типу діяльності, галузі та конкретних умов роботи. Основними формами заробітної плати є заробітна плата, орієнтована на час, і відрядна заробітна плата (рис. 1.2).

Вимірник результатів праці		
Погодинна	Відрядна	
Кількість відпрацьованого часу	Кількість виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг)	
Застосовують у разі, якщо результати праці працівника вимірюються кількістю відпрацьованого часу.	Пряма відрядна	Зарплата розраховується шляхом множення кількості одиниць виробленої продукції та розцінки за одиницю продукції.
Визначитися з кількістю фактично відпрацьованого працівником часу допоможе таблиць обліку використання робочого часу.	Непряма відрядна	Зарплата розраховується шляхом множення погодинної тарифної ставки, фактично відпрацьованої кількості годин та середнього коефіцієнта виконання норм виробітку всіма працівниками.
Годинні/денні/місячні тарифні ставки та оклади працівників мають бути зафіксовані в штатному розписі.	Відрядно прогресивна	Заробіток працівника складається з відрядного заробітку та премії за досягнення певних результатів.
1. Пряма погодинна. 2. Погодинна преміальна. 3. За погодинними ставками.	Акордна	Працівникові або групі працівників встановлюються розцінки за весь комплекс робіт із визначенням кінцевого терміну його виконання.
	Відрядно-прогресивна	Передбачає оплату робіт, виконаних у межах встановлених норм за звичайними відрядними розцінками та робіт, виконаних понад нормативний рівень за підвищеними розцінками.

Рис. 1.2. Форми оплати праці

Приклад. Погодинна тарифна ставка працівника - 75,00 грн/год. У листопаді 2023 року він відпрацював 176 год, а у грудні - 168 год. Основна ЗП за: листопад: 75,00 грн/год × 176 год = 13200,00 грн; грудень: 75,00 грн/год × 168 год = 12600,00 грн.

$$З_{\text{год}} = T_{\text{год}} \times Г_{\text{відпр}} \quad (1.1)$$

Згод - основна ЗП за місяць;

Тгод - годинна тарифна ставка працівника відповідного розряду;

Гвідпр - відпрацьований час в годинах.

Для нарахування основної заробітної плати працівникам-відрядникам використовують документи з обліку виробітку. Це може бути: рапорт про виробіток і приймання робіт; маршрутний лист (маршрутна карта); відомість про виробіток; наряди та інші документи. Розмір заробітної плати працівника залежить від колективних або індивідуальних результатів праці: рівня виконання та перевиконання норм виробітку; виробничих змінних завдань.

$$\text{Звідр} = \Sigma (\text{Роді} \times \text{Офі}) \quad (1.2)$$

Звідр - загальний відрядний заробіток;

Роді - розцінка за одиницю продукції (одну операцію) кожного виду;

Офі - фактичний обсяг виробітку за кожним видом деталей (виконаних операцій).

Приклад. Відрядна розцінка на виробництво деталі А становить 50 грн/шт., а деталі Б - 53 грн/шт. Фактично робітник виготовив у листопаді: деталей А - 100 шт.; деталей Б - 105 шт. Основна заробітна плата за листопад: 50,00 грн/шт. × 100 шт. + 53,00 грн/шт. × 105 шт. = 10565,00 грн.

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.

Під час розрахунку заробітної плати за першу половину місяця не враховуємо: премії; доплати (у т. ч. й до МЗП); надбавки; інші заохочувальні та компенсаційні виплати. Усі ці виплати нараховуємо працівнику в кінці місяця й виплачуємо у складі заробітної плати за другу половину місяця.

Забезпечення виплат відпусток розраховують окремо для кожної категорії працівників (виробничого, адміністративного, збутового персоналу тощо). Нарахування забезпечення показують кореспонденцією: Дт 23, 91, 92, 93, 94 (залежно від функцій працівників) - Кт 471.

Використовувати забезпечення можна тільки в межах нарахованої суми. Тобто дебетового залишку за субрахунком 471 бути не повинно.

Тому суми відпускних і нарахованого на них ЄСВ, для яких не вистачило забезпечення, відносять безпосередньо до витрат звітного періоду залежно від того, в яких підрозділах працюють працівники.

Під час використання забезпечення (тобто під час нарахуванні відпускних, компенсації за невикористану відпустку, а також ЄСВ від цих сум) формують записи:

- Дт 471 - Кт 661 на суму нарахованих відпускних або компенсації за невикористану відпустку в межах забезпечення;
- Дт 471 - Кт 651 на суму нарахованого на відпускні або компенсацію ЄСВ у межах забезпечення;
- Дт 23, 91, 92, 93, 94 - Кт 661, 651 на суму відпускних/компенсації та нарахованого ЄСВ, якщо суми забезпечення не вистачило.

Якщо після розрахунку показника ЗВзал щодо всіх працівників виявляється, що залишок створеного раніше забезпечення:

- менше, потрібно провести його донарахування господарською операцією: Дт 23, 91, 92, 93, 94 - Кт 471;
- інакше (якщо залишок резерву перевищує розрахований показник РВзал) доведеться зменшувати раніше нараховану суму резерву сторнувальною операцією: Дт 23, 91, 92, 93, 94 - Кт 471 (методом «червоне сторно») чи прямою кореспонденцією (Дт 471 - Кт 719).

Приклад. Підприємство проводить інвентаризацію забезпечення виплат відпусток станом на 31.12.2023. 2 працівники з адміністративного персоналу не використали 20 к. дн. щорічної відпустки.

Фактична заробітна плата працівників за період січень - грудень

2023 року становить 230000 грн. Один з працівників за цей період був у відпустці за власний рахунок 30 к. дн. Залишок забезпечення за субрахунком становить 20411,26 грн. Проінвентаризований залишок забезпечення: $230000 : (365 - 30) \times 20 \times 1,22 = 16752,24$ (грн). Необхідно зменшити забезпечення на суму: $20411,26 - 16752,24 = 3659,02$ (грн).

На цю суму треба зробити: або сторнувальну проводку: Дт 92 - Кт 471 (методом «червоне сторно»); або пряму кореспонденцією: Дт 471 - Кт 719. Основні операції з обліку оплати праці представлені на рисунку 1.3.

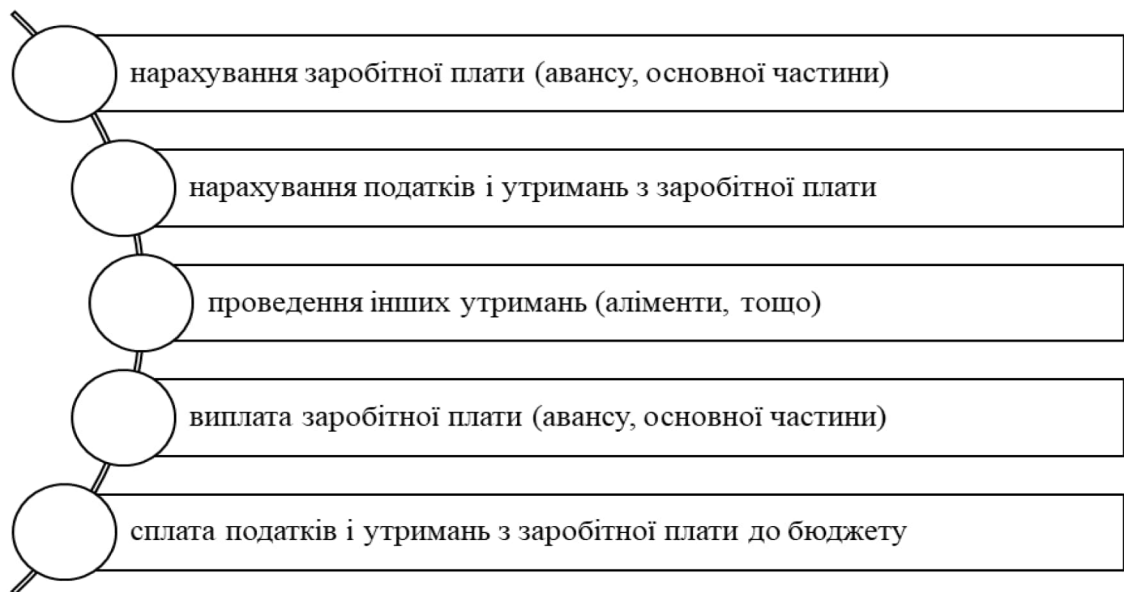


Рис. 1.3. Основні операції з заробітної плати у ПАФ «XXXXX»

Відповідно до абз. 1 пп. 169.4.1 ПКУ, податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), якщо його розмір не перевищує певний поріг - суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, що діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень (додаток Б.1, Б.2). Отже, у 2024 році цей поріг становитиме: $3028 \text{ грн} \times 1,4 = 4240,00$ грн. При цьому деякі категорії працівників, як і раніше, матимуть право на застосування ПСП у підвищеному розмірі.

Таблиця 1.1

Правила застосування ПСП

Правила застосування ПСП	
Правило 1	Кожен найманий працівник має право на застосування ПСП, якщо дозволяє розмір доходу
Правило 2	Право на ПСП працівник має лише за одним місцем роботи, чи то основне місце роботи, чи то сумісництво
Правило 3	Розмір ПСП дорівнює 50 % розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць) встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, у 2024 році - 1514,00 грн;
Правило 4	ПСП застосовується до зарплати нарахованої протягом звітного податкового місяця, якщо розмір зарплати не перевищує суми, котра дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи станом на 1 січня звітного податкового року помноженого на 1,4 й округленого до найближчих 10 грн, у 2024 році – 4240,00 грн
Правило 5	Платник податку, який має право на застосування ПСП більшого розміру, зазначає про таке право у заяві про застосування пільги, до якої подає відповідні документи
Правило 6	Якщо платник податку має право на застосування ПСП з двох і більше підстав, застосовується одна ПСП з підстави, що передбачає її найбільший розмір
Правило 7	ПСП застосовується до нарахованих доходів у вигляді зарплати з дня отримання роботодавцем заяви працівника про застосування ПСП і документів, що підтверджують таке право
Правило 8	Якщо у працівника двоє і більше дітей до 18 років, то і ПСП і граничний розмір доходу застосовується кратно кількості дітей
Правило 9	Лише в одному випадку ПСП можна між собою додавати, якщо працівник утримує двох і більше дітей, у т. ч. дитину з інвалідністю

Приклад. Працівниця виховує двох дітей віком до 18 років. Одна дитина має інвалідність. Батько дітей ПСП не користується (доходу у вигляді зарплати не отримує). Зарплата працівниці за серпень - 8200 грн. Працівниця має право на ПСП за двома підставами, а саме:

1. на дитину віком до 18 років, яка не є особою з інвалідністю, на підставі п.п. 169.1.2 ПКУ (ПСП у 2024 році — 1514 грн);

2. на дитину з інвалідністю — відповідно до п.п. «б» п.п. 169.1.3 ПКУ (ПСП у 2024 році — 2271 грн). Скористатися цим правом працівниця зможе, якщо її зарплата за місяць не перевищує граничного розміру доходу, що дає право на застосування ПСП. Граничний розмір доходу складе 8480 грн (4240 грн x 2 дітей). Зарплата працівниці за серпень (8200 грн) не перевищить обмежувач (8480 грн), тож вона матиме право на ПСП на дітей. Загальна сума ПСП дорівнює: $1514 + 2271 = 3785$ (грн). Сума ПДФО за серпень складе: $(8200 - 3785) \times 18 : 100 = 794,70$ (грн). (Без ПСП, ПДФО - 1476 грн).

Оплата праці - це винагорода, яку працівник отримує за виконання своїх обов'язків у межах трудового договору. Вона може бути в різних формах, таких як заробітна плата, премії, надбавки та інші матеріальні винагороди. Основні аспекти оплати праці включають: розмір: визначається на основі різних факторів, таких як кваліфікація, досвід, обсяг виконаної роботи, ринок праці тощо; форми: можуть бути погодинні, відрядні, фіксовані або комбіновані; соціальні аспекти: вона має важливе значення для добробуту працівників і їхніх сімей, а також впливає на мотивацію та продуктивність.

1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

Пошуки шляхів удосконалення обліку розрахунків з оплати праці є завжди актуальним, оскільки: систематичне вдосконалення допомагає зменшити ймовірність помилок у нарахуванні зарплати, що важливо для уникнення фінансових втрат та конфліктів із працівниками; регулярні зміни в трудовому законодавстві вимагають адаптації облікових систем, щоб залишатися в межах правового поля; оптимізація процесів обліку дозволяє скоротити час на розрахунки та звітність, що підвищує загальну ефективність роботи підприємства; прозорий і точний облік оплати праці сприяє підвищенню довіри між працівниками та керівництвом, що може впливати на мотивацію та продуктивність; удосконалений облік дозволяє краще аналізувати витрати на оплату праці, що допомагає в стратегічному плануванні; інноваційні рішення в обліку можуть зменшити адміністративні витрати і спростити управління даними.

Таким чином, постійний процес удосконалення обліку розрахунків з оплати праці є важливим для стабільного розвитку організації та забезпечення її конкурентоспроможності. Незважаючи на наявність великої кількості наукових розробок та досліджень в напрямку удосконалення обліку заробітної плати, багато аспектів залишаються мало вивченими. Крім того, сучасні зміни в

світовій економіці, що викликані різними глобалізаційними течіями, вимагає постійної корекції з огляду на впровадження нових засобів та норм в практичну діяльність підприємств. Тому, у табл. 1.2 систематизовано основні проблемні питання обліку розрахунків з оплати праці та можливі шляхи їх рішення, на підставі опрацьованих наукових джерел.

Таблиця 1.2

Облік заробітної плати: стан дослідження проблеми

Джерело	Проблемні питання	Шляхи вирішення
1	2	3
[11]	1. Складність обліку заробітної плати: облік заробітної плати є однією з найскладніших ділянок бухгалтерії, що вимагає точних і оперативних даних.	1. Аналіз та вдосконалення системи документообігу: провести детальний аналіз існуючих процесів документообігу та внести необхідні зміни для їх ефективності.
	2. Багатосторонні інтереси: заробітна плата є об'єктом уваги різних заінтересованих сторін, що ускладнює процес її обліку та управління.	2. Зміна системи оплати праці: впровадити більш мотивуючі системи оплати праці, що включають гнучкі форми оплати, які враховують індивідуальні досягнення працівників.
	3. Актуальність удосконалення методології: зростаюча глобалізація, конкуренція та впровадження нових технологій вимагають модернізації підходів до обліку праці.	3. Конкретизація аналітичного обліку: розробити нову модель аналітичного обліку, що дозволить групувати інформацію про нараховану заробітну плату відповідно до потреб підприємства.
	4. Необхідність організаційного забезпечення: для ефективного обліку заробітної плати потрібна належна організаційна, кадрова та інформаційна підтримка.	4. Автоматизація облікового процесу: впровадження автоматизованої системи обробки даних скоротить час на розрахунки, підвищить точність обліку.
		5. Створення зарплатного проекту з використанням платіжних карток забезпечить зручність та швидкість виплат.
[17]	1. Актуальність використання трудових ресурсів: недостатня ефективність використання трудових ресурсів і оплати праці може призводити до зниження продуктивності.	1. Використання міжнародного досвіду: запровадження результатів наукових досліджень та міжнародних практик в обліку заробітної плати.
	2. Непрозорість системи заробітної плати: відсутність чіткої політики оплати праці може викликати	1. Розробка політики заробітної плати: важливо створити справедливу та прозору політику оплати праці, що враховує інтереси всіх зацікавлених сторін. 2. Автоматизація обліку: впровадження автоматизованих систем для обліку робочого часу та заробітної плати

Продовж. табл. 1.2

1	2	3
[17]	незадоволеність працівників та конфлікти між різними групами.	допоможе зменшити помилки та підвищити ефективність.
	3. Необхідність оновлення підходів: існуючі теоретичні аспекти і практики управління заробітною платою потребують модернізації для підвищення їх ефективності.	3. Соціальне страхування: створення додаткових субрахунків для обліку виплат за соціальним страхуванням дозволить покращити прозорість фінансових розрахунків.
	4. Кадрові питання: низька професійна кваліфікація працівників може негативно впливати на продуктивність та мотивацію.	4. Підвищення кваліфікації працівників: запровадження програм навчання і розвитку для співробітників, а також використання різноманітних мотиваційних заходів (матеріальних і психологічних) для підвищення продуктивності праці.
[18]	1. Складність обліку заробітної плати: облік розрахунків з оплати праці є однією з найскладніших частин роботи бухгалтера, що потребує точності та швидкості.	1. Вдосконалення аналітичного обліку: необхідно поліпшити аналітичний облік, щоб краще відстежувати витрати на оплату праці, зокрема впровадити нові аналітичні рахунки для детальнішого обліку.
	2. Відповідальність у розрахунках: необхідність виконання розрахунків у короткий термін може призводити до помилок.	2. Спрощення документообігу: зменшити кількість документів за рахунок використання накопичувальних форм; розробити аналітичні відомості для виплат працівникам; створити модель складу персоналу для моніторингу основних показників (чисельність, плинність кадрів тощо); підготувати звітність щодо кредиторської заборгованості з оплати праці за певні періоди.
	3. Необхідність удосконалення: існуюча система обліку потребує модернізації для підвищення ефективності управління оплатою праці.	3. Формування облікової політики: в обліковій політиці підприємства потрібно зазначити оптимальні методи ведення обліку, визначити форми оплати праці та фактори підвищення продуктивності.
	4. Документообіг: висока кількість документації ускладнює процес обліку та знижує його ефективність.	4. Графік документообігу: створити чіткий графік документообігу з обліку оплати праці, вказати виконавців і терміни складання документів. 5. Пріоритет виплати заробітної плати: забезпечити своєчасну виплату заробітної плати, уникаючи затримок і заборгованостей.
[23]	1. Неповнота і несвоєчасність обліку: відсутність систематичного та своєчасного відображення витрат у бухгалтерії підприємств.	1. Удосконалення облікових систем: розробити і впровадити нові методики та програми для забезпечення повноти і своєчасності відображення витрат.

Продовж. табл. 1.2

1	2	3
[23]	2. Облік праці та заробітної плати: ця сфера потребує точних і оперативних даних, які відображають зміни в чисельності працівників, витрати робочого часу та категорії працівників, що ускладнює процес обліку.	2. Зміна системи оплати праці: запровадити більш мотиваційно орієнтовані системи оплати праці, включаючи гнучкі форми.
	3. Політика заробітної плати: необхідність у розробці політики заробітної плати, яка б враховувала інтереси різних груп працівників та власників, а також забезпечувала гідні умови життя.	3. Покращення аналітичного обліку: вдосконалити модель аналітичного обліку, деталізуючи розрахунки щодо заробітної плати відповідно до потреб підприємства.
	4. Соціальний захист: відсутність ефективних механізмів соціального захисту та підтримки доходів працівників.	4. Автоматизація обліку: впровадити автоматизовані системи для обробки облікової інформації, що дозволить зменшити витрати часу на розрахунки.
		5. Зарплатний проект: створити зарплатний проект з використанням платіжних карток для спрощення процесу виплат.
[28]		6. Вивчення міжнародного досвіду: використати результати наукових досліджень та міжнародний досвід для вдосконалення обліку заробітної плати.
	1. Жорстка конкуренція та витрати на заробітну плату: підприємства повинні балансувати між виплатою конкурентоспроможної заробітної плати та контролем витрат, щоб уникнути збитковості.	1. Розробка ефективної системи обліку: впровадження надійної системи обліку витрат на оплату праці, яка б відповідала вимогам законодавства, забезпечувала б достовірну інформацію для контролю.
	2. Управління витратами на оплату праці: власники прагнуть мінімізувати витрати, що може негативно вплинути на мотивацію працівників і, внаслідок цього, на продуктивність.	2. Класифікація витрат на оплату праці: запропонувати чітку класифікацію витрат, що дозволить підприємствам краще управляти своїми витратами на оплату праці.
	3. Соціально-економічний аспект заробітної плати: заробітна плата впливає не лише на добробут працівників, але і на загальний рівень життя населення, тому її адекватне облікування є важливим.	3. Визначення мети обліку: чітко окреслити мету обліку витрат на робочу силу, зокрема, підвищення ефективності управління витратами та підвищення продуктивності праці.
	4. Необхідність вдосконалення обліку: сучасні вимоги до бухгалтерського обліку потребують створення дієвих систем управління витратами на оплату праці.	4. Модель аналітичного обліку: розробити модель аналітичного обліку оплати праці, яка б включала основні завдання бухгалтерського обліку, а також аналітичні рахунки для детального моніторингу витрат.
		5. Взаємозв'язок між поняттями: встановити чіткі відмінності і взаємозв'язок між поняттями «заробітна

Продовж. табл. 1.2

1	2	3
		плата» та «оплата праці», щоб краще розуміти їх вплив на фінансові показники підприємства.
[38]	1. Вплив пандемії COVID-19: пандемія спричинила проблеми в роботі підприємств, зокрема, стосовно оплати праці та збереження робочих місць.	1. Вдосконалення обліку оплати праці: розробити нові аналітичні субрахунки, які дозволять точніше враховувати додаткові виплати для працівників, що працюють дистанційно.
	2. Карантинні заходи: впровадження карантинних заходів вимагало змін у організації праці, що вплинуло на облік і нарахування заробітної плати.	2. Запровадження гнучких форм роботи: використати досвід впровадження дистанційної роботи та гнучкого графіка для оптимізації.
	3. Регулювання умов праці: Необхідність дотримання норм тривалості робочого часу та оформлення змін умов праці створює додаткові складнощі в обліку.	3. Оновлення регламентних документів: внести зміни до керівних документів щодо порядку нарахування і виплати заробітної плати в умовах карантину.
	4. Недоліки в обліку заробітної плати: система обліку потребує вдосконалення для забезпечення точності та ефективності, особливо в умовах дистанційної роботи.	4. Адаптація до нових умов праці: розробити чіткі правила нарахування заробітної плати під час карантину, включаючи оформлення документів про зміни в умовах праці.
		5. Навчання персоналу: забезпечити навчання бухгалтерів і управлінців новим підходам до обліку в умовах зміненої організації праці.
[66]	1. Неефективність політики оплати праці: Незважаючи на зусилля держави, умови для суттєвого поліпшення рівня життя населення залишаються незадовільними.	1. Нова стратегія регулювання оплати праці: розробити комплексний підхід до регулювання процесів оплати праці, що включає нові механізми стимулювання та підтримки працівників.
	2. Вплив заробітної плати на соціальну справедливість: заробітна плата є критично важливим чинником формування соціальної справедливості, але її недостатній рівень може призводити до платоспроможності населення.	2. Вдосконалення обліку оплати праці: впровадити сучасні методи обліку, що базуються на достовірній інформації, враховуючи особливості і структуру заробітної плати.
	3. Необхідність вдосконалення обліку: система обліку оплати праці потребує реформ, щоб стати більш ефективною та відповідати сучасним вимогам.	3. Контроль за використанням робочого часу: запровадити ефективні механізми контролю за використанням робочого часу, що дозволить підвищити продуктивність праці.
	4. Оптимізація облікових процедур: відсутність чіткої оптимізації облікових процедур ускладнює контроль за витратами на оплату праці.	4. Оптимізація облікових процедур: розробити та впровадити нові облікові процедури, що охоплюють всі складові зарплати, для забезпечення чіткої звітності.

Продовж. табл. 1.2

1	2	3
[66]		5. Комплексний підхід до обліку: запровадити нові пакети первинних документів та вдосконалити обліково-накопичувальні і розподільні відомості, щоб поліпшити процес нарахування заробітної плати.
[69]	1. Недостатня ефективність обліку оплати праці: існуючі системи бухгалтерського обліку не забезпечують достатнього рівня автоматизації та оптимізації процесів.	1. Автоматизація обліку: впровадити автоматизовані системи обліку, які зменшать адміністративні витрати та підвищать ефективність ведення бухгалтерії.
	2. Соціальна нерівність: заробітна плата не виконує свою роль у боротьбі з бідністю та соціальною нерівністю, незважаючи на підвищення мінімальної заробітної плати.	2. Розробка нової політики оплати праці: створити виважену політику, яка забезпечить справедливе регулювання заробітної плати та зменшить соціальну нерівність.
	3. Відсутність сучасної політики: наявні політики оплати праці в Україні потребують реформування для досягнення міжнародних стандартів.	3. Вивчення міжнародного досвіду: запозичити успішні практики зарубіжних країн у сфері оплати праці, що дозволить адаптувати їх до умов України.
	4. Низька престижність державної роботи: в умовах недостатнього стимулювання праці існує проблема низького престижу роботи в державних організаціях.	4. Створення стимулів для працівників: розробити програми мотивації та стимулювання праці, щоб підвищити престижність роботи в державному секторі.
[26]		5. Моніторинг та оцінка результатів: Впровадити системи моніторингу показників соціально-економічної ситуації, щоб оцінювати ефективність нових заходів і вносити корективи.
	1. Неповнота і несвоєчасність обліку: відсутність систематичного та своєчасного відображення витрат у бухгалтерії підприємств.	1. Удосконалення облікових систем: розробити і впровадити нові методики та програми для забезпечення повноти і своєчасності відображення витрат.
	2. Непрозорість інформації: недостатня оперативність та аналітичність даних про витрати і доходи, що ускладнює прийняття управлінських рішень.	2. Покращення аналітичної роботи: забезпечити систематичний аналіз вихідної інформації, щоб підвищити її оперативність і аналітичність.
	3. Відсутність єдиної інформаційної бази: наявність розрізнених норм і нормативів для обліку витрат і доходів, що ускладнює контроль.	3. Створення єдиної інформаційної бази: розробити загальнодержавну базу норм і нормативів для обліку, що дозволить стандартизувати процеси.
	4. Неоптимальне співвідношення автоматизованих і неавтоматизованих процесів: невизначеність ролі автоматизації у скороченні витрат і підвищенні доходів.	4. Оптимізація автоматизації: визначити оптимальне співвідношення між автоматизованими і неавтоматизованими обліковими процесами, що знизить витрати.

Продовж. табл. 1.2

1	2	3
[26]	5. Відповідність нормативним актам: невідповідність обліково-контрольних систем підприємств чинним законодавчим вимогам. матеріально-технічне забезпечення.	5. Адаптація до нормативних вимог: регулярно перевіряти та оновлювати облікові системи відповідно до чинних нормативно-правових актів.
	6. Недостатнє забезпечення ресурсами: відсутність ресурсів для ефективного ведення обліку витрат і доходів.	6. Забезпечення ресурсами: інвестувати в матеріально-технічну базу, необхідну для ведення ефективного обліку витрат і доходів.

Ці заходи можуть суттєво підвищити ефективність управління витратами на оплату праці, покращити організацію обліку оплати праці, підвищити продуктивність праці, що в свою чергу позитивно вплине на загальну діяльність підприємства і рівень життя працівників. Крім наукових джерел, багато професійних видань, публікують консультації практиків та фахівців саме з питань обліку оплати праці. Гришанова Н. [7] та юристи на платформі Безоплатної правничої допомоги, публікуючи консультації, зазначають, що згідно зі статтею 10 Закону, заробітна плата має виплачуватися відповідно до умов трудового договору, що гарантує працівникам право на доплати, надбавки, премії та інші гарантії в оплаті праці. Однак інші положення закону розширюють права роботодавців, що може вплинути на розмір заробітної плати та її отримання. Також, 18 липня 2024 року Уряд ухвалив законопроект [39], який вносить зміни до Податкового кодексу. Ці зміни сприятимуть фінансуванню додаткових військових витрат, необхідних для прискорення нашої перемоги. Повномасштабна війна триває вже третій рік, і потреби в секторі безпеки та оборони зростають. Наразі потрібно знайти додаткові 500,3 млрд грн для задоволення критично важливих потреб. Тому чверть цієї суми пропонують покрити, зокрема, за рахунок підвищення військового збору з 1,5 % до 5 % для фізичних осіб. Таким чином, роботодавці та працівники мають достатньо механізмів для оформлення своїх взаємовідносин під час воєнного стану. Крім того, держава вживає безпрецедентні заходи для підтримання життєдіяльності підприємств і громадян у цей складний час.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика підприємства

Організаційно-правові засади діяльності сільськогосподарського підприємства включають ряд важливих аспектів, які регулюють його функціонування в межах юридичних норм, що визначають права, обов'язки, взаємодію з іншими суб'єктами господарювання, а також умови для сталого розвитку та забезпечення ефективного використання ресурсів. Отже, базою дослідження є приватна агрофірма «Урожай».

1. Правовий статус підприємства:

- форма власності: приватна;
- юридична форма: агрофірма.
- реєстрація: для легальної діяльності агрофірма зареєстрована у відповідних органах, зокрема в державних реєстрах юридичних осіб, та отримати податковий номер. У підприємства код ЄДРПОУ 30901811, місцезнаходження реєстраційної справи - Глобинська районна державна адміністрація. ПАФ зареєстроване у Державній Службі Статистики України 28.03.2000 року.

2. Законодавче регулювання. У своїй діяльності підприємство керується нормативними актами, що регулюють діяльність сільськогосподарських підприємств, а також низкою спеціалізованих законів, що визначають умови ведення аграрного виробництва, зокрема в галузях рослинництва, тваринництва, садівництва, органічного землеробства тощо. Також агрофірма дотримується екологічні норми і стандарти, зокрема щодо використання добрив, пестицидів, збереження ґрунтів, водних ресурсів, а також дотримання санітарних норм для забезпечення безпеки продукції.

3. Організація виробничого процесу передбачає:

- планування та управління: розробка бізнес-планів, річних планів виробництва, визначення основних напрямків діяльності підприємства (наприклад, рослинництво, тваринництво, переробка продукції), встановлення норм і стандартів для кожного етапу виробничого процесу;

- управлінські структури підприємства включає центральну управлінську команду, відділи з планування, бухгалтерії, маркетингу, агрономії, техніки тощо.

4. Трудові відносини та організація праці: всі трудові відносини в сільськогосподарських підприємствах регулюються на основі законодавства, що визначає права і обов'язки працівників і роботодавців, умови праці, заробітну плату, відпустки, соціальні гарантії. На підприємстві укладено колективний договір, що регулює взаємовідносини між роботодавцем і працівниками, включаючи умови праці, оплати, охорони праці та інші важливі аспекти. Оскільки сільське господарство підприємства часто потребує сезонних робіт, то використовується працевлаштування сезонних робітників із забезпеченням їхніх соціальних прав.

5. Фінансування та оподаткування:

- податкове регулювання: підприємство підлягає оподаткуванню згідно з Податковим кодексом України, при цьому для сільськогосподарських підприємств існують спеціальні податкові пільги. Агрофірма зареєстрована у Головному Управлінні ДПС у Полтавській області, Глобинській Державній Податковій Інспекції 13.04.2000 р., номер взяття на облік: 608, у Головному Управлінні ДПС У Полтавській області, Глобинській Державній Податковій Інспекції, 25.05.2000 р., номер взяття на облік: 16031051. Також підприємство зареєстроване як платник ПДВ 13.04.2000 р., ПІН 309018116089.

- Державні дотації та субсидії: підприємство отримує державні дотації, субсидії на закупівлю техніки, засобів захисту рослин, на компенсацію витрат на насіння та добрива, а також на забезпечення сталого розвитку.

- Кредитування та фінансування: для розвитку підприємства важливим є доступ до фінансових ресурсів через кредити від банків, а також державну

підтримку в рамках аграрних програм. Наприклад, станом на початок 2023 року на балансі агрофірми обліковувалося 256 тис. грн довгострокових кредитів, 18 млн грн короткострокових кредитів та 208 тис. грн цільового фінансування.

6. Земельні відносини. Земля є основним ресурсом для сільськогосподарського виробництва, тому підприємства повинні чітко дотримуватись нормативів щодо її використання та обробки, а також забезпечувати виконання вимог екологічних стандартів. Підприємство орендує земельні ділянки для ведення виробництва, при цьому угоди з оренди відповідають нормам земельного законодавства. Станом на 01.10.2024 року у оренді підприємства перебуває 319 ділянок. Також підприємство може купувати земельні ділянки, дотримуючись законодавства щодо купівлі-продажу земель сільськогосподарського призначення. На 01.10.2024 року у власності підприємства перебуває 1 ділянка.

7. Сертифікація та стандарти. Для реалізації продукції підприємство забезпечує відповідність товарів певним стандартам якості. Це можуть бути національні стандарти, міжнародні сертифікати (наприклад, органічна продукція, GLOBALG.A.P. для експортних поставок). Підприємство також забезпечує відповідність продукції вимогам безпеки харчових продуктів і ветеринарним стандартам.

8. Маркетинг та збут продукції. Агрофірма реалізує свою продукцію через різні канали - оптовий збут, через ринки, в контрактах із переробними підприємствами, а також на зовнішніх ринках. При цьому підприємство розробляє маркетингову стратегію для визначення цільових ринків, налагодження комунікацій з покупцями та споживачами, розширення каналів збуту.

Отже, організаційно-правові засади сільськогосподарського підприємства включають комплекс правових норм, що регулюють усі аспекти діяльності підприємства - від створення та структури до фінансування, земельних відносин, трудових взаємовідносин і маркетингових стратегій. Дотримання цих засад є основою для ефективного функціонування підприємства та

забезпечення його сталого розвитку в умовах аграрного ринку.

Керівництво підприємства повинно постійно мати інформацію про витрати на оплату праці, щоб забезпечити конкурентоспроможну собівартість продукції, виконаних робіт або наданих послуг. Це також дозволяє контролювати розрахунки та нарахування винагород працівникам за виконану роботу, а також стан розрахунків з ними, що сприяє створенню матеріальної зацікавленості персоналу у підвищенні ефективності праці. Таку інформацію забезпечує облікова система. Для того, щоб ефективно організувати облік розрахунків з оплати праці, суб'єкти господарювання повинні враховувати чинні норми та зміни в законодавстві. Агрофірма щодо обліку розрахунків з оплати праці керується:

1. Кодексом законів про працю України [16], Законом України «Про охорону праці» [51] - визначає основні принципи реалізації конституційного права працівників на захист їх життя і здоров'я під час виконання трудових обов'язків.

2. Законом України «Про відпустки» [46] - установлює державні гарантії щодо права на відпустки для працівників.

3. Законом України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» [48] регулює процес стягнення та використання збору на обов'язкове державне пенсійне страхування.

4. Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття» [47] - Окреслює правові, фінансові та організаційні основи загальнообов'язкового державного соціального страхування у випадку безробіття.

5. Законом України «Про оплату праці» [51], Інструкцією зі статистики заробітної плати [12], Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [45], НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» [33], Інструкцією № 291 [13] - містять основні методологічні положення для визначення показників оплати праці, визначають правові засади для регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання

фінансової звітності в Україні, окреслюють методологічні основи для формування інформації в бухгалтерському обліку про виплати (грошові і негрошові) за виконані роботи працівниками та її відображення у фінансовій звітності, регулюють порядок відображення операцій на рахунку 66.

Об'єкти обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці представлено на рис. 2.1.

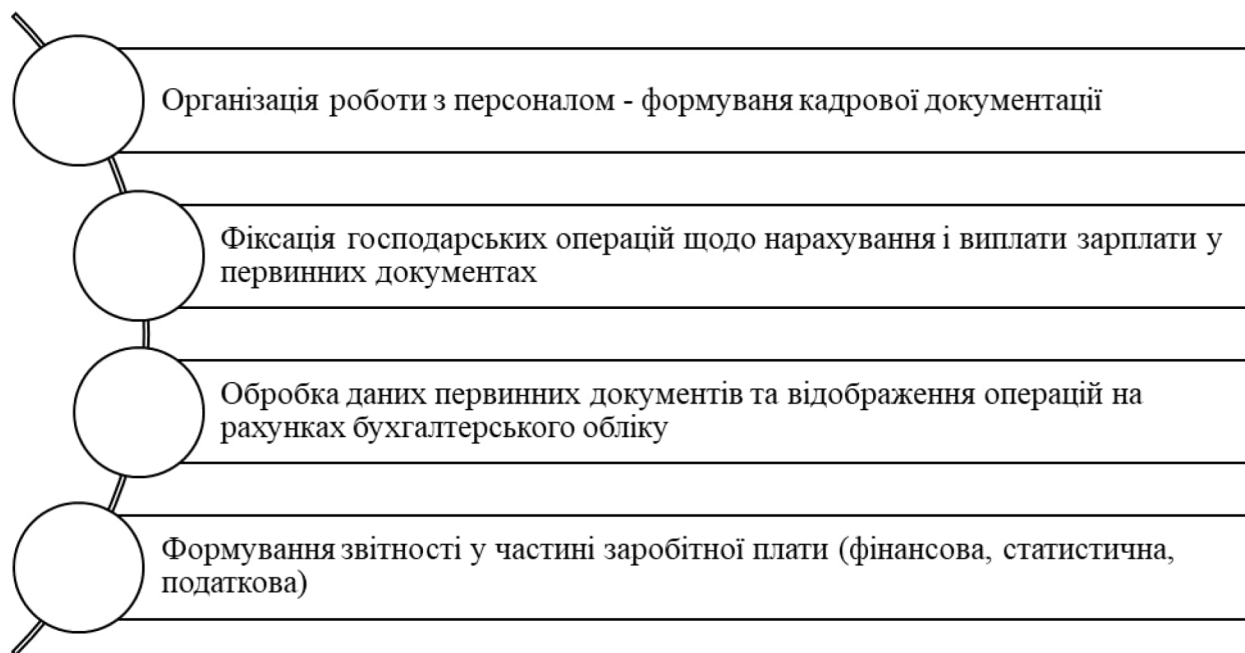


Рис. 2.1. Об'єкти обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці

Виходячи з даних рис. 2.1, завдання бухгалтерського обліку операцій з оплати праці включають:

- забезпечення точного розрахунку заробітної плати працівникам відповідно до виконаної роботи;
- проведення правильних розрахунків за фондом оплати праці відповідно до чинної нормативної бази, включаючи утримання і нарахування;
- своєчасне перерахування нарахованих податків і зборів до бюджету, пов'язаних із фондом оплати праці;
- контроль використання робочого часу та виконання норм виробітку працівниками;

- коректний розподіл нарахованої зарплати на складові, а також перенесення її частини на собівартість послуг;
- відображення операцій з нарахування витрат на оплату праці на відповідних рахунках бухгалтерського обліку;
- формування звітності, що відображає показники, пов'язані з розрахунками оплати праці.

Таким чином, облікова політика оплати праці також повинна охоплювати всі аспекти облікового процесу - організаційний, методичний і технічний (табл. 2.1) (додаток В).

Таблиця 2.1

Складові облікової політики оплати праці

Організаційна	Методична	Технічна
порядок організації роботи облікового апарату	вибрані способи обліку об'єктів	реалізацію цих способів в документообороті, облікових регістрах тощо
- перелік осіб, відповідальних за ведення обліку оплати праці та їх посадові інструкції; - перелік центрів витрат та сфер відповідальності; - комерційна таємниця та порядок її захисту; - система внутрішнього контролю.	- системи і форми оплати праці, що застосовуються на підприємстві; - порядок визнання нарахованої суми виплат за поточними зобов'язаннями; - порядок нарахування виплат за невідпрацьований час, премій та інших заохочувальних виплат; - варіант обліку витрат використанням рахунків всіх класів (0-9); - з використанням рахунків всіх класів, крім рахунків класу 8 «Витрати за елементами»; - з використанням рахунків всіх класів, крім рахунків класу 9 «Витрати діяльності».	- робочий план рахунків в розрізі центрів витрат та центрів відповідальності; - форми первинних документів по рахунках з оплати праці; - облікові регістри; - схеми (графіки); - технологію обробки облікової інформації; - склад, порядок і строки подання внутрішньої звітності; - порядок проведення інвентаризації зобов'язань з оплати праці.

Загалом, організація обліку оплати праці повинна бути цілісною, єдиною системою взаємопов'язаних, взаємоузгоджених способів і методів обліку, які охоплюють увесь комплекс облікових процедур з виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації, тому бухгалтерський облік оплати праці повинен забезпечити:

- точне і своєчасне документальне оформлення даних про обсяг затрат

праці;

- відображення обсягу виконаних робіт і затрат робочого часу кожним працівником за галузями і підприємством в цілому;
- правильне нарахування заробітної плати кожному працівникові відповідно до діючих положень;
- контроль за використанням фонду оплати праці;
- дотримання порядку розподілу оплати праці за об'єктами бухгалтерського обліку;
- повний і своєчасний розрахунок з працівниками щодо оплати праці;
- своєчасне складання і подання звітності щодо оплати праці.

Основні питання з обліку праці та її оплати, які можуть бути відображені в наказі про облікову політику наведені на рис. 2.2.

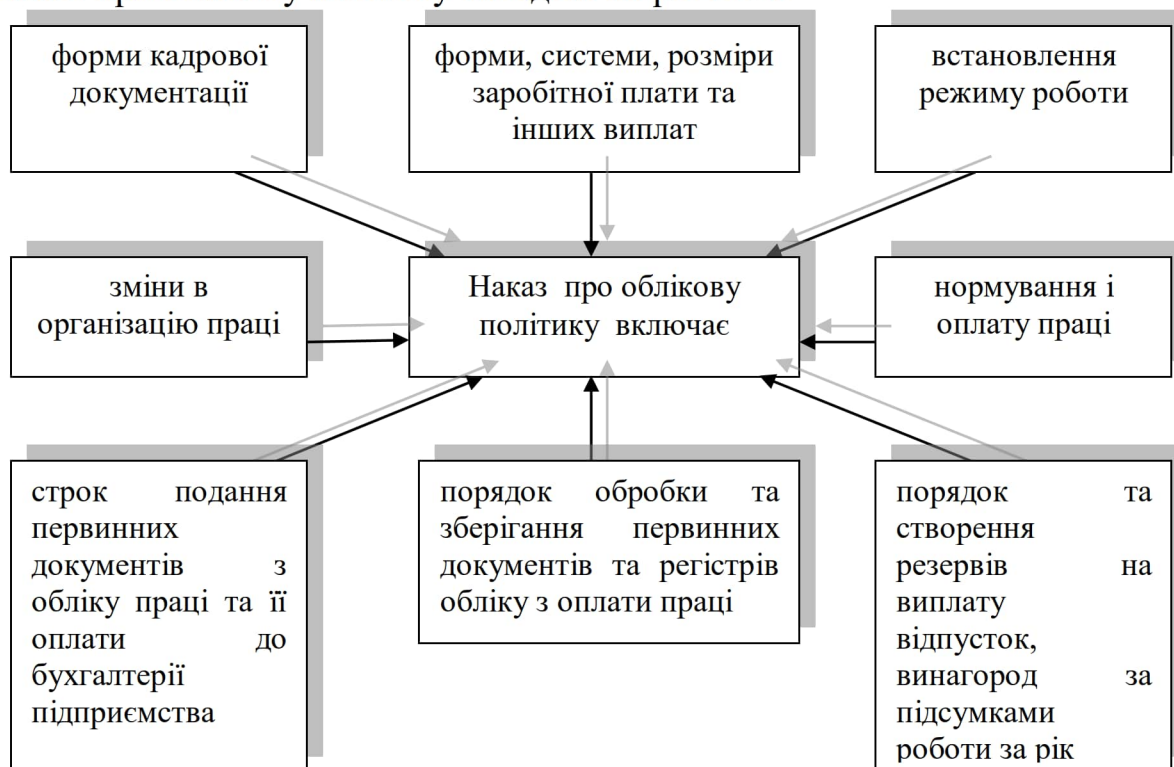


Рис. 2.2. Основні положення бухгалтерського обліку праці та її оплати, що наводяться в наказі про облікову політику

В наказі про облікову політику в частині обліку оплати праці необхідно відображати усі принципові питання, відповідальність за визначення яких, згідно з законодавством, покладена на власника підприємства.

2.2. Облік розрахунків з оплати праці та відображення інформації у звітності

Синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам у ПАФ «XXXXXX» ведуть на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом - виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; утримання податку з доходів фізичних осіб, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

Підставою нарахування заробітної плати працівникам ПАФ «XXXXXX» за підсумком роботи за місяць є: штатний розпис; табель обліку робочого часу; накази з установлення доплат та надбавок, інших заохочувальних та компенсаційних виплат. Підприємство використовує в обліку рахунки класу 9 «Витрати діяльності», тому витрати на оплату праці і обов'язкових зборів відображається в дебеті рахунків: 23 «Виробництво» (оплата праці працівників безпосередньо зайнятих у виробництві продукції), 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Отже, організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку розрахунків з оплати праці на ПАФ «XXXXXX» ведеться з дотриманням вимог чинного законодавства.

Аналітичний облік розрахунків з оплати праці ПАФ «XXXXXX» ведеться за кожним працівником, видом виплат і утримань в Розрахунково-платіжних відомостях, які формуються в автоматизованій програмі. Відображення нарахованої заробітної плати у ПАФ «XXXXXX» здійснюється за витратних рахунків (23, 91, 92, 93 і т.д.). Забезпечення створюються для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат на: виплату відпусток працівникам;

додаткове пенсійне забезпечення; тощо. Суми створених забезпечень визнаються витратами. Сума забезпечення на виплату відпусток визначається щомісяця як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці з урахуванням відповідної суми відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Структура оплати праці може варіюватися в залежності від галузі, підприємства, конкретних умов роботи та політики компанії. Правильне формування цієї структури допомагає забезпечити справедливість, мотивацію та продуктивність працівників (додаток Г.1, Г.2).

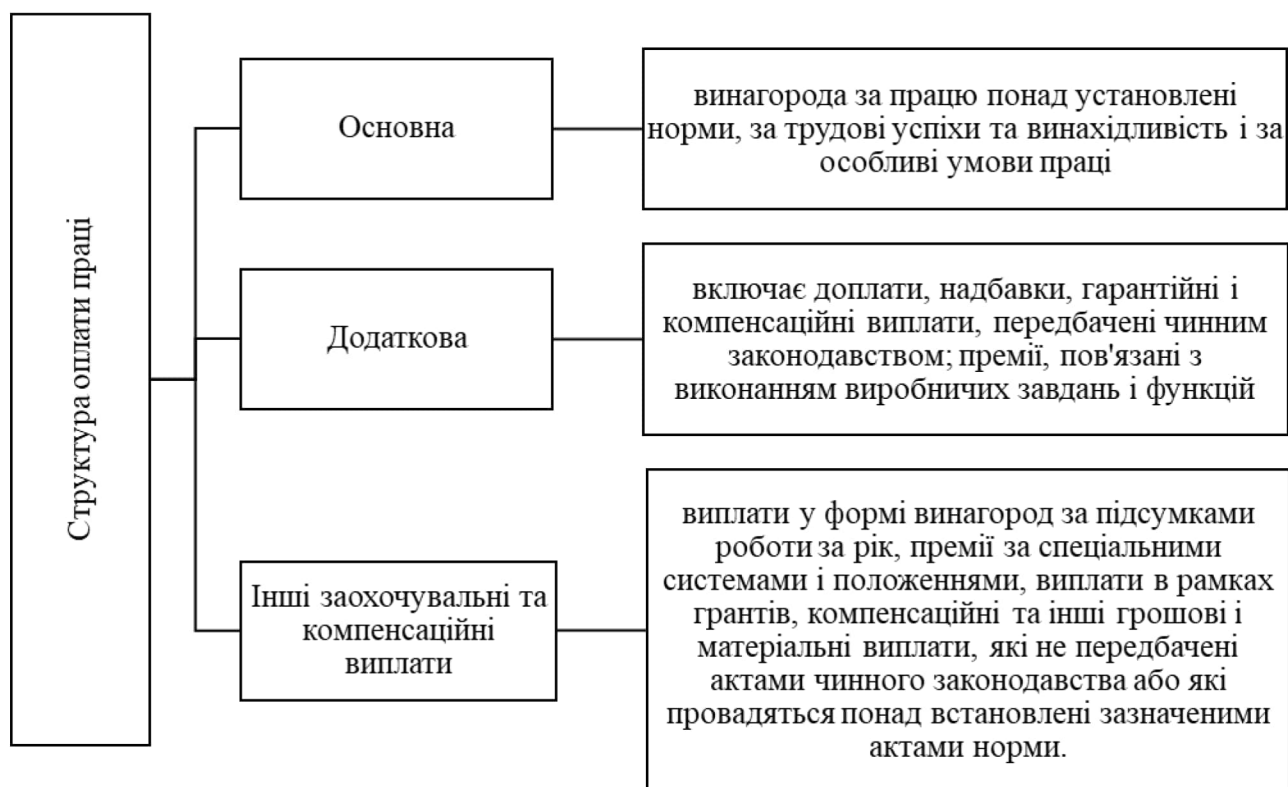


Рис. 2.3. Структура оплати праці

Додаткові блага - кошти, матеріальні чи нематеріальні цінності, послуги, інші види доходу, що виплачуються (надаються) платнику податку податковим агентом, якщо такий дохід не є заробітною платою та не пов'язаний з виконанням обов'язків трудового найму або не є винагородою за цивільно-правовими договорами (угодами), укладеними з таким платником податку (крім

випадків, прямо передбачених нормами розділу IV цього Кодексу); Пп. 14.1.47 ПКУ Перелік додаткових благ наведено у пп. 164.2.17 ПКУ. Для цілей нарахування ЄСВ поняття «додаткові блага» відсутні.

Приклад. За серпень 2024 року працівник відділу збуту відпрацював всі робочі дні у місяці. Йому нараховано зарплату у розмірі 20000 грн на премію у розмірі 5000 грн. Також до Дня незалежності працівникові також надано негрошовий подарунок вартістю 2000 грн (в т.ч. ПДВ). Нарахування зарплати та утримання податків наведено далі. При нарахуванні додаткового блага у вигляді подарунку була врахована пільга у сумі 1775 грн (пп. 165.1.39 ПКУ). До суми перевищення – 225 грн застосовано натуркоефіцієнт 1,219512. Таким чином, вартість подарунку до нарахування склала 2049,39 грн.

Таблиця 2.2

Журнал реєстрації господарських операцій

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Нараховано зарплату та премію	93	661	25000,00
Нарахований дохід у вигляді подарунку	93	661	2049,39
Утриманий ПДФО із заробітної плати та премії	661	641	4500,00
Утриманий ПДФО із подарунка	661	641	49,39
Нарахований ЄСВ $(25000 + 2000) \times 22\%$	93	65	5940
Нараховано ВЗ $(25000 + 225) \times 1,5\%$	661	642	378,38
Сплачений ПДФО $(4500 + 49,39)$	641	311	4549,39
Сплачений ВЗ	642	311	378,38
Сплачений ЄСВ	65	311	5940,00
Виплачена зарплата та премія $(25000 - 4500 - 378,38)$	661	311	20121,62
Виданий подарунок	377	712	2000,00
Нараховані ПЗ з ПДВ при передачі подарунку	712	641	333,33
Списана собівартість подарунку	943	209	1666,67
Відображено залік заборгованостей із працівником щодо зарплати та подарунку	661	377	2000,00

Виконання функцій бухгалтерського обліку та визначення порядку формування та подання звітності у ПАФ «XXXXXX» здійснюється за допомогою програмного продукту «М.Е.Дос».

Розглянемо особливості ведення модулю «Зарплата» платформи «М.Е.Дос» і зокрема в частині нарахування ПДФО та формування Об'єднаної звітності ПДФО та ЄСВ, 1ПВ.

Програмне рішення «М.Е.Дос. Зарплата» автоматизує розрахунок і нарахування заробітної плати. За допомогою даного модулю можливо:

- формувати особові картки співробітників, рис. 2.4;
- вести розрахункові листи співробітників (з урахуванням одноразових премій, доплат, відпускних, лікарняних);
- автоматизовано заповнювати звіти, зокрема «Об'єднану звітність ПДФО та ЄСВ, 1ПВ» та інші форми на підставі зарплатних даних;
- тощо.

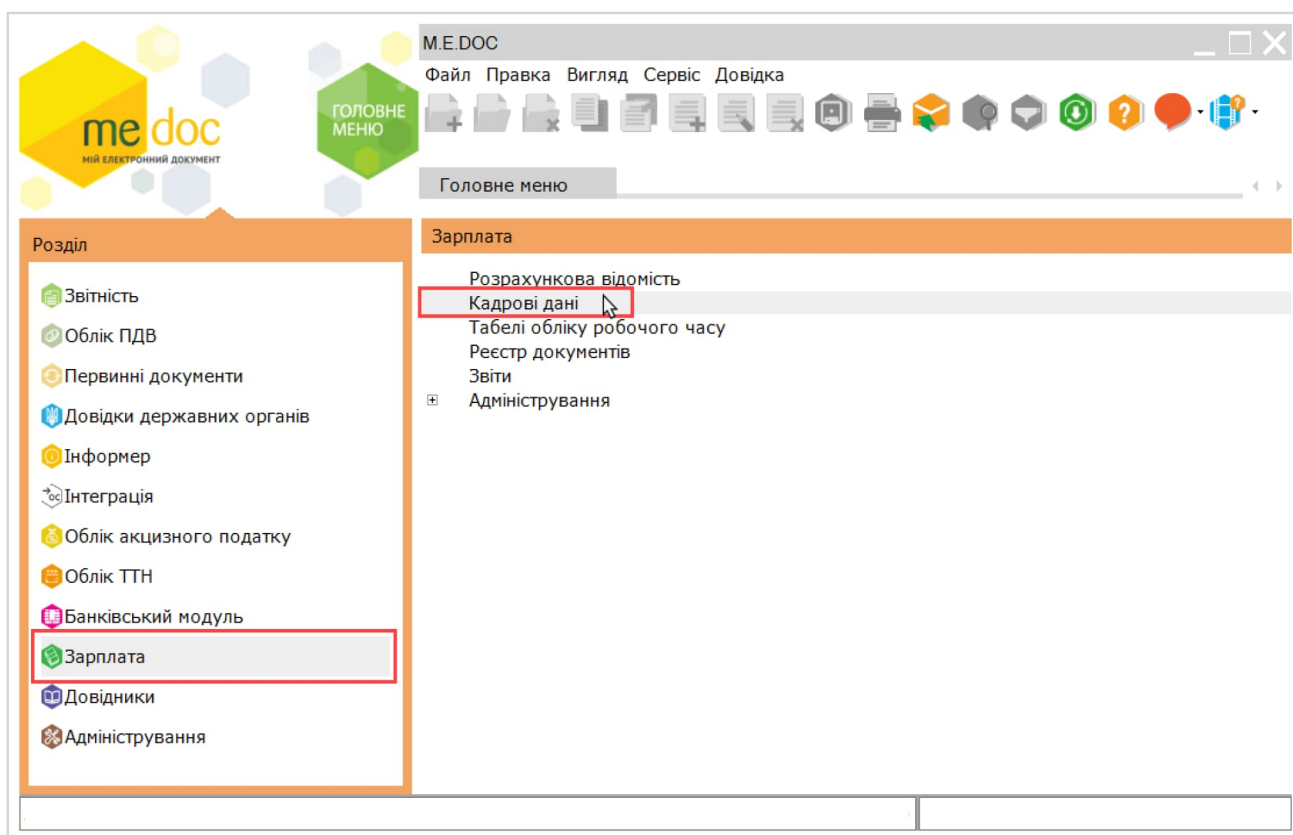


Рис. 2.4. Формування кадрових даних «Співробітників»

Всі форми звітності, що містять інформацію стосовно обліку розрахунків за виплатами працівникам можна поділити на три групи фінансова звітність, податкова звітність, статистична звітність. У ПАФ «XXXXXX» у формі фінансової звітності №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» у третьому розділі пасиву балансу відображають поточні зобов'язання за розрахунками зі страхування (рядок 1625) та з оплати праці (рядок 1630).

Дані рядки фінансової звітності відображають інформацію за даними синтетичного обліку по рахунках 651 та 661. У формі фінансової звітності № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» у другому розділі «Елементи операційних витрат» у рядку 2505 відображені витрати на оплату праці, а у рядку 2510 відображені відрахування на соціальні заходи.

2.3. Податкові аспекти обліку розрахунків з оплати праці

Для ПАФ «XXXXX» особливого значення набуває правильне відображення обліку податків на рахунках бухгалтерського обліку. Тому основною метою організації бухгалтерського обліку оподаткування у підприємстві є чітка побудова аналітичного обліку податку, що створює прозору інформацію щодо його нарахування та сплати до бюджету, а також у кінці звітного періоду - включення визначеної суми податку до собівартості виробленої продукції. Платником ПАФ «XXXXX» є працівники підприємства, які отримують доходи у вигляді зарплати та інших виплат.

Обов'язок ПАФ «XXXXX» - нараховування, утримання та сплата податку до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі. При цьому підприємство веде податковий облік, подає податкову звітність державним податковим органам та несе відповідальність за порушення чинних норм (табл. 2.3).

Облік розрахунків за податковими платежами у ПАФ «XXXXX» ведуть на рахунку 64, при цьому для розрахунків за ПДФО застосовують декілька субрахунків:

641 - Розрахунки за податками, військового збору

642 - Розрахунки за обов'язковими платежами.

За дебетом відображають утримання передбачених податків, по кредиту – їх сплата. Податок на доходи фізичних осіб сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним

документом. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування ПДФО до бюджету.

Таблиця 2.3

Загальні правила оподаткування та нарахувань

Показник	ПДФО	Військовий збір	ЄСВ
Об'єкт нарахування	Зарплата Додаткові блага (ст.164 ПКУ)	Виплати, на які нараховано ПДФО (п.16-1 підрозд. 10 р. XX ПКУ)	Виплати, які входять у ФОП згідно із Інструкцією № 5
Ставка оподаткування	18 %	1,5 %, 5 %	22 % , 8,41 % - для осіб із інвалідністю
Особливості для оподаткування виплат у негрошовій формі	(Номінальна вартість + ПДВ) х натуркоефіцієнт (п. 164.5 ПКУ) 1,219512	Номінальна вартість	Номінальна вартість
Особливості розрахунку	До зарплати може бути застосована ПСП, за наявності права на її застосування у особи (ст. 169 ПКУ)	-	Розрахунок, виходячи із МЗП у випадках, визначених ч. 5 ст. 8 Закону про ЄСВ

Механізм нарахування і стягнення ПДФО у ПАФ «XXXXXX» базується на складових елементах системи оподаткування та чинному податковому законодавстві:

1. Платник податку – основні, суміжні, сезонні працівники підприємства за трудовими договорами, контрактами та цивільно-правовими договорами;
2. Податковий агент – досліджуване підприємство;
3. Об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб є доходи з різних джерел, наявність яких обумовлює виникнення податкових зобов'язань платників податків.

Приклад. Заробітна плата працівника складає 10 000 грн. Працівник отримує на руки 8050 грн (10 000 грн – 1800 грн –150 грн), на зарплату нараховується та сплачується роботодавцем за працівника ЄСВ у розмірі 2220 грн (10000 грн * 22%).

Таблиця 2.4

Утримання ПДФО та ВЗ із заробітної плати фрагмент 4 ДФ

06	Розділ І. Персоніфіковані дані про суми нарахованого (виплаченого) на користь фізичних осіб доходу та нарахованих (перерахованих) до бюджету податку на доходи фізичних осіб та військового збору												
	№ з/п	ПІН/паспорт	Сума доходу		Сума податку на доходи фізичних осіб		Сума військового збору	Ознака доходу		Дата		Ознака подат. соц.пільги	Ознака (0,1)
			нарахованого	виплаченого	нарахованого	перерахованого	нараховано	нараховано	перераховано	приймання	звільнення		
	1	2	3а	3	4а	4	5а	5	6	7	8	9	10
	1	3079517342	10 000,00	10 000,00	1 800,00	1 800,00	150,00	150,00	101			-	
	Всього	х	10 000,00	10 000,00	1 800,00	1 800,00	150,00	150,00	х	х	х	х	х

Відповідно вищенаведеного виникає необхідність визначення оподатковуваного доходу за його видами (рис. 2.5).

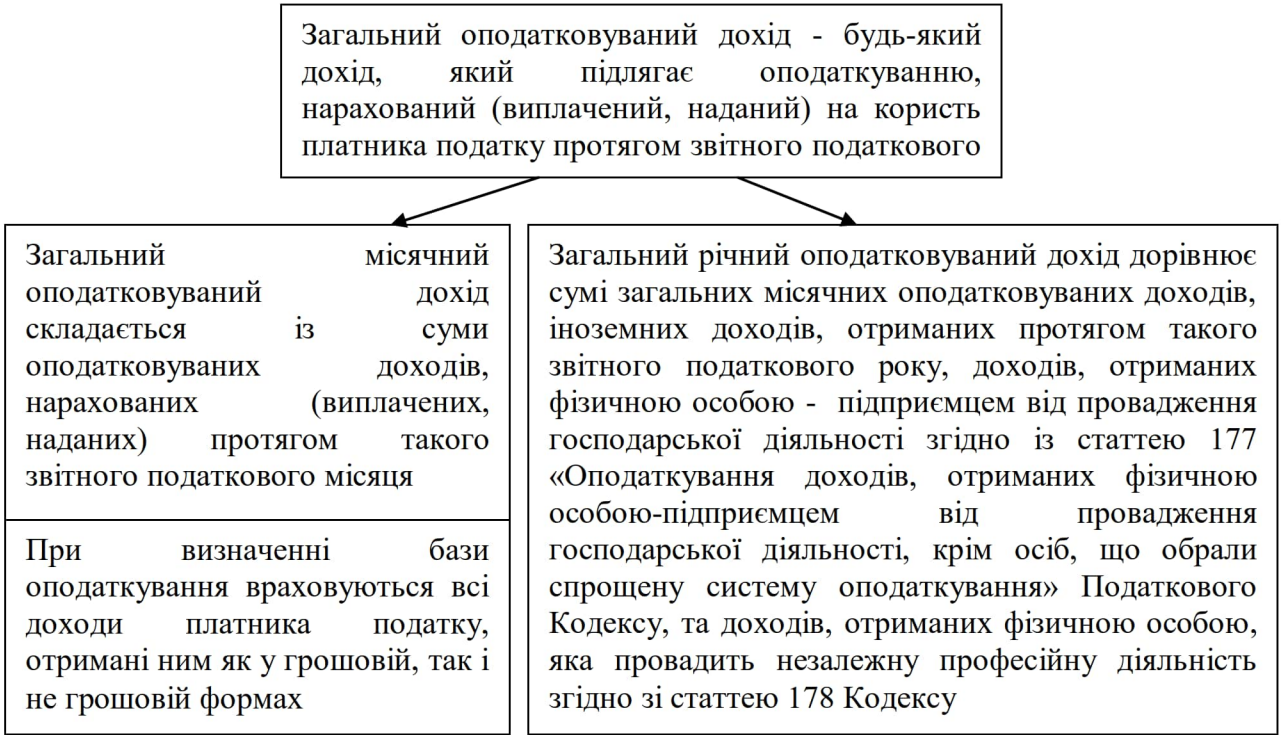


Рис. 2.5. Поняття оподатковуваного доходу та його види

Так, ПКУ визначено ряд статей, що визначають доходи, які будуть оподатковуваними. Зокрема, це ст. 164. Особливістю оподатковуваних доходів є те, що вони бувають як грошові, так і не грошові. В цьому аспекті варто звернути увагу на п. 164.2.17 ПКУ. Що стосується неоподатковуваних доходів, то тут слід керуватися нормами ст. 165 ПКУ, а також окремими пунктами ст. 164 в частині визначення вартості подарунків та путівок (п. 164.5).

База оподаткування: (для теми дослідження) – загальна сума нарахованої заробітної плати працівникам протягом звітного період зменшена на суму податкової соціальної пільги (якщо на неї має право відповідна особа):

$$С \text{ ч.р.} = ЗОД - ПСП, \quad (2.1)$$

де С ч. р.- чистий річний оподатковуваний дохід;

ЗОД - загальний оподатковуваний дохід;

ПСП – податкова знижка такого звітного року.

Схематично правило визначення база оподаткування доходів у формі зарплати представлено на рис. 2.6.

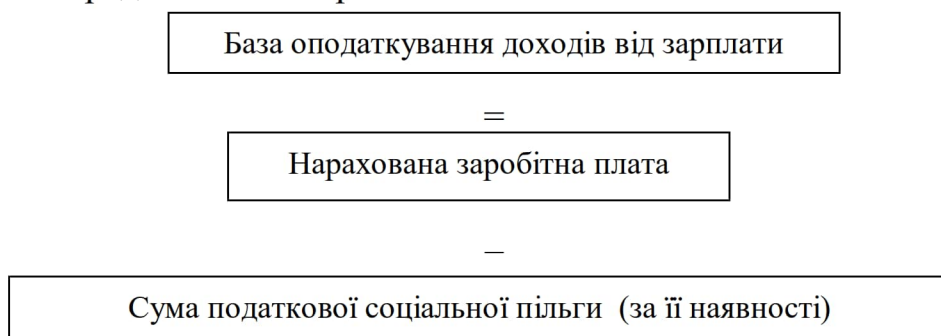


Рис. 2.6. База оподаткування доходів у формі заробітної плати

Дохід у негрошовій формі = вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт $(100/(100-\text{ставка податку}))$.

5. Ставка ПДФО – 18 %. Звітний період – квартал.

6. Строки сплати при виплаті заробітної плати: якщо гроші отримані з банківського рахунку - одночасно з отриманням грошей у банку; перераховані в безготівковій формі на рахунок працівника - одночасно з перерахуванням грошей на рахунок; виплата готівкою з каси або виплата в натуральній формі - протягом трьох банківських днів з дня, наступного за днем виплати.

Досить тісно пов'язане питання утриманням ПДФО із військовим збором.

Відмінностями з ПДФО є: ставка податку 1,5 % і податкова соціальна пільга до військового збору не застосовується. Решта елементів цього утримання тотожні ПДФО. Відображення на рахунках обліку утримань з зарплати наведено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку утримань з заробітної плати працівників

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1. Утримано із зарплати працівників сума ПДФО	661	641	8100
2. Утримано із заробітної плати воєнного збору	661	642	1500
3. Сплата до бюджету суми податку на доходи фізичних осіб	641	311	8100
4. Нараховані відпускні	471	661	15300
5. Утримано із суми відпускних сума військового збору та податок на доходи фізичних осіб	661 661	641 642	2212,38 850

Отже, дослідивши основні положення обліку розрахунків за податком на доходи фізичних осіб та військовим податком можна зробити висновок:

1. Своєчасний, правильний бухгалтерський облік розрахунків за податком на доходи фізичних осіб та військовим збором за нормами податкового законодавства та Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку має велике значення для об'єктивного відображення на синтетичних та аналітичних рахунках руху та наявності зобов'язань, пов'язаних з її виникненням.

2. Своєчасні та правильні записи на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій, пов'язаних з розрахунками за податком на доходи фізичних осіб та військовим збором дають змогу накопичувати інформацію, необхідну для складання фінансової та податкової звітності.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

3.1. Фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання

Стійкість сільського господарства в цілому та його структурних одиниць – є комплексною характеристикою галузі, основною складовою якої являється економічна ефективність функціонування. Вона ґрунтується на концепції максимального доходу, який можна отримати при умові збереження капіталу, оптимального та економного використання обмежених ресурсів. Тобто, економічна ефективність є необхідною умовою та найбільш вагомим чинником стійкості суб'єктів господарювання.

Найважливішим економічним показником функціонування підприємства є прибуток. Отримання підприємствами прибутку свідчить у тому, що його спрацювало ефективно, і вся випущена продукція (вироблені послуги) було реалізовано.

Отже, продукція знайшла свого покупця, витримала конкуренцію, а підприємство отримало виручку. Також прибуток характеризує фінансовий результат діяльності підприємства, служить показником, що найповніше відображає ефективність виробництва, обсяг і якість проданої продукції, рівень її собівартості, стан продуктивності праці.

Бухгалтерський підхід до визначення прибутку підприємства базується на даних форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», де відображаються доходи та витрати підприємства в розрізі видів діяльності: операційної (рахунок 70, 71, 90, 92, 93, 94), фінансової (рахунок 73, 95) та іншої звичайної діяльності (96, 97, 72, 74). Зіставлення доходів та витрат дає можливість визначити фінансовий результат в розрізі видів діяльності (рахунок 791, 792, 793) та чистий прибуток (збиток) (рахунок 441, 442) (додаток Е, Ж, З).

Отже, перш за все, проаналізуємо склад, динаміку та структуру доходів та витрат досліджуваного підприємства за 2021 – 2023 рр.

Таблиця 3.1

Структура і динаміка доходів ПАФ «XXXXX» за 2021 - 2023 рр.

Види доходів	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення 2023 р. (+,-) до 2021 р.	
	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	абсо- лютне, тис. грн	відносне, %
Чистий дохід від основної операційної діяльності	25557	96,2	26400	93,4	35579	93,7	+10022	+39,2
Інші операційні доходи	993	3,7	1837	6,6	2351	6,2	+1358	У 2,4 р.
Інші доходи	4	0,0	8	0,0	27	0,1	+23	У 6,8 р.
Усього	26554	100	28275	100	37957	100	+11403	+42,9

Отже, у 2023 році 93,7 % доходів становить чистий дохід від основної операційної діяльності (товарів, робіт, послуг), 6,2 % – доходи від іншої операційної діяльності та 0,1 % - дохід від інвестиційної діяльності. За період 2021 - 2023 рр. сума доходів від основної операційної діяльності збільшилась на 10 млн. 22 тис. грн або на 39,2 %. Доходи від іншої операційної діяльності характеризуються підвищенням на 1 млн. 358 тис. грн, або у 2,4 рази. Дохід від інвестиційної діяльності зріс на 23 тис. грн. В цілому у динаміці досліджуваних років доходи ПАФ «XXXXX» збільшились у 2023 році порівняно з 2021 роком на 11 млн. 403 тис. грн або на 42,9 %.

Виробництво сільськогосподарської продукції досліджуваного підприємства супроводжується її реалізацією та отриманням прибутку.

Наступним етапом для виконання завдань кваліфікаційної роботи є аналіз динаміки та структури доходів від реалізації (без непрямих податків) - табл. 3.2. Як показують проаналізовані дані, в структурі питокої ваги товарної продукції галузі рослинництва за 2021 та 2023 рр. технічні культури (відповідно 60,7 % та 49,6 %), що свідчить про олійну спеціалізацію підприємства. Оцінюючи дані динаміки товарної продукції відзначимо, що підприємство реалізувало продукції у 2022 році на суму 33 млн 561 тис. грн, що на 9 млн 182,8 тис. грн більше, ніж в 2021 році (на 37,7 %). Таке збільшення, зокрема, пов'язане зі

зростанням цін на сільськогосподарську продукцію та реалізацією залишків продукції зі складів.

Таблиця 3.2

Динаміка та структура чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції ПАФ «XXXXX» за 2021 – 2023 рр.

Вид продукції	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення 2023 р. до 2021 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	абсо- лютне, (+;-)	від- носне, %
Пшениця	3524,4	14,5	8361,9	34,9	7689,0	22,9	+4164,6	У 2,2 р.
Ячмінь ярий	406,8	1,7	1684,1	7,0	5705,4	17,0	+5298,6	У 14 р.
Кукурудза на зерно	3077,4	12,6	5316,7	22,2	3425,4	10,2	+348	+11,3
Гречка	997,6	4,1	-	-	-	-	-997,6	-100,0
Просо	1505	6,2	2,1	0,0	-	-	-1505	-100,0
Соя	4243,9	17,4	1202,4	5,0	5661,8	16,9	+1417,9	+33,4
Соняшник	10566,4	43,3	5180,8	21,6	9861,6	29,4	-704,8	-6,7
Ріпак озимий	-	-	2150,2	9,0	1109,2	3,3	+1109,2	х
Вівці	1,9	0,0	5	0,0	71,4	0,2	+69,5	У 37 р.
Мед	54,8	0,2	40,9	0,2	37,2	0,1	-17,6	-32,1
Разом	24378,2	100	23944,1	100	33561,0	100	+9182,8	+37,7

За даними фінансової звітності досліджуваного підприємства проаналізуємо структуру і динаміку фінансових результатів його діяльності (табл. 3.3). Розрахунки показали, що у звітному – 2023 році порівняно з базовим чистий дохід від реалізації збільшився на 39,2 %. Внаслідок випереджаючого зростання операційних витрат (на 99,9 %) порівняно з темпами зростання чистого доходу (на 39,2 %) сума валового прибутку зменшилася на 57,8 %.

Частка валового прибутку в чистому доході значно знизилася з 49,9 до 15,1 %. У структурі операційних витрат частка собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) зросла з 75 до 88,5 %. Тобто, можна з впевненістю сказати, що на фінансовий результат від операційної діяльності впливає собівартість реалізації. Як результат, прибуток від операційної діяльності зменшився на 59,7 %, а прибуток до оподаткування – на 98,4 %. У 2022 році підприємство перейшло зі сплати єдиного податку 4 групи на загальну систему оподаткування, тому витрати на податок на прибуток склали 30 тис. грн.

Таблиця 3.3

Формування, структура та динаміка фінансових результатів**ПАФ «XXXXX» за 2021 – 2023 рр.**

Показники	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення 2023 р до 2021 р., %
	сума, тис. грн	пито- ма вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %	
Чистий дохід (виручка) від реалізації	25557	х	26400	х	35579	х	139,2
Операційні витрати у тому числі:	17068	100,0	26228	100,0	34113	100,0	199,9
а) собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	12800	75,0	22283	85,0	30201	88,5	235,9
б) адміністративні витрати	3660	21,4	3233	12,3	3236	9,5	88,4
в) витрати на збут	448	2,6	495	1,9	415	1,2	92,6
г) інші операційні витрати	160	0,9	217	0,8	261	0,8	163,1
Валовий прибуток	12757	х	4117	х	5378	х	42,2
У % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (робіт, послуг)	х	49,9	х	15,6	х	15,1	х
Інші операційні доходи	993	х	1837	х	2351	х	236,8
Фінансовий результат від операційної діяльності	9482	х	2009	х	3817	х	40,3
Фінансові та інвестиційні доходи	4	х	8	х	27	х	675,0
Фінансові та інвестиційні витрати	1072	х	1852	х	3709	х	346,0
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування	8414	х	165	х	135	х	1,6
Витрати з податку на прибуток	-	-	30	х	-	х	х
Чистий фінансовий результат	8414	х	135	х	135	х	1,6
У % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (робіт, послуг)	х	32,9	х	0,5	х	0,37	х
У % до валового прибутку	х	66,0	х	3,3	х	2,5	х

Але у 2023 році підприємство знову перейшло на спрощену систему оподаткування. В результаті чистий прибуток у 2022 та 2023 рр. склав 135 тис.

грн, що на 98,4 % менше порівняно з 2021 роком. Таким чином, у цілому спостерігається негативна динаміка до зниження прибутку, але позитивним є, що станом на звітний рік підприємство зберігає прибутковість - рис. 3.1.

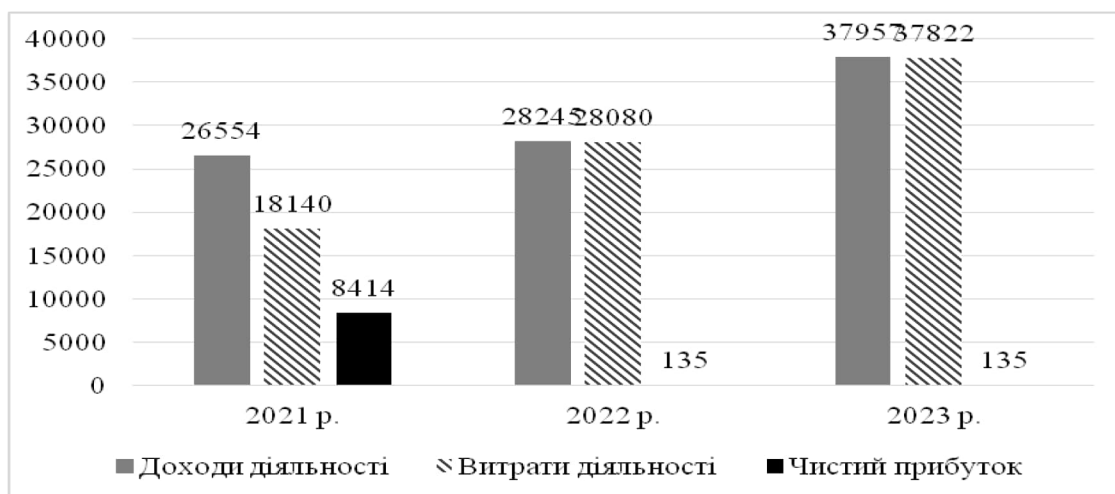


Рис. 3.1. Динаміка доходів, витрат діяльності та чистого прибутку підприємства за 2021 – 2023 рр., тис. грн

Дослідження майнового стану досліджуваного підприємства (табл. 3.4) базується на вивченні структури активів компанії та джерел їх формування. Це дозволяє порівняти вартість оборотних і необоротних активів, власного і позикового капіталу досліджуваного підприємства в абсолютному значенні або в динаміці за певний період часу, можна порівняти абсолютну величину або динаміку за певний період часу.

Таблиця 3.4

**Динаміка та структура майна ПАФ «XXXXX» за 2021 - 2023 рр.
(станом на кінець року)**

Види активів	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення (+;-) 2023 р. до 2021 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
А	1	2	3	4	5	6	7	8
Майно – всього	47302	100	51247	100	50949	100	+3647	+7,7
1. Необоротні активи	17790	37,6	20630	40,3	20034	39,3	+2244	+12,6
1.1. Основні засоби	16371	34,6	20346	39,7	10853	39,0	+3482	+21,3

Продовж. табл. 3.4

А	1	2	3	4	5	6	7	8
2. Оборотні активи	29512	62,4	30617	59,7	30915	60,7	+1403	4,8
2.1. Запаси	20947	44,3	23704	46,3	20632	40,5	-315	-1,5
2.1.1. Виробничі запаси	2555	5,4	1269	2,5	666	1,3	-1889	-73,9
2.1.2. Незаверше не виробництво	1955	4,1	1956	3,8	2525	5,0	+570	+29,2
2.1.3. Готова продукція	16437	34,7	20479	40,0	17441	34,2	+1004	+6,1
2.2. Поточні біологічні активи	42	0,1	39	0,1	34	0,1	-8	-19,0
2.3. Поточна дебіторська заборгованість	3069	6,5	4148	8,1	3389	6,7	+320	+10,4
2.4. Грошові кошти	3806	8,0	1058	2,1	4834	9,5	+1028	+27,0
2.5. Витрати майбутніх періодів	1573	3,3	1494	2,9	1917	3,8	+344	+21,9
2.6. Інші оборотні активи	75	0,2	174	0,3	109	0,2	+34	+45,3

Аналіз майнового стану показав, що у 2023 році вартість майна ПАФ «XXXXX» порівняно з 2022 роком зросла на 3 млн. 647 тис. грн або на 7,7 %. Вартість необоротних активів завантаженості за збільшилася на 2 млн. 244 тис. грн або на 12,6 % за рахунок вартості основних засобів, що зросли на 3 млн. 482 тис. грн або на 21,3 %. Зменшилась сума незавершених капітальних інвестицій на 1 млн. 261 тис. грн або на 90,5 %. Збільшення відмічено по вартості довгострокових біологічних активів на 23 тис. грн. або на 88,5 %.

У структурі необоротних активів ПАФ «XXXXX» протягом досліджуваних років переважає частка основних засобів, на кінець 2023 р. вона склала 99,1 %. У табл. 3.5 проаналізуємо динаміку, склад та структуру основних засобів досліджуваного підприємства.

За даними табл. 3.5 первісна вартість основних засобів ПАФ «XXXXX» збільшилася у 2023 р. порівняно з 2021 р. на 7 млн. 111 тис. грн, або на 28,3 % за рахунок наступних складових: вартості будинків та споруд

на 117 тис. грн, або на 3 %, машин та обладнання (придбання прес-пакувальника, сортових механізмів) на 6 млн. 189 тис. грн, або на 32,3 %, транспортних засобів (придбання борони, жатки, комбайна тощо) на 289 тис. грн, або на 21 %, малоцінних необоротних матеріальних активів на 266 тис. грн або на 95 %. Вартість інструментів, приладів та інвентарю збільшилась на 31 тис. грн або на 15,6 %.

Таблиця 3.5

Динаміка та структура основних засобів (за первісною вартістю)

ПАФ «XXXXX» за 2021 – 2023 рр.

Вид основних засобів	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Зміни 2023 р. до 2021 р. (+;-)		
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	пито мої ваги, п.п.	у %
1. Земельні ділянки	15	0,1	15	0,0	15	0,0	-	х	Х
2. Будинки та споруди	3867	15,4	4018	12,8	3984	12,4	+117	-3,0	+3,0
3. Машини та обладнання	19140	76,2	24958	79,7	25329	78,6	+6189	+2,4	+32,3
4. Транспортні засоби	1379	5,5	1379	4,4	1668	5,2	+289	-0,3	+21,0
5. Інструменти, прилади, інвентар	199	0,8	199	0,6	230	0,7	+31	-0,1	+15,6
6. Інші основні засоби	238	0,9	407	1,3	457	1,4	+219	+0,5	+92,0
7. Малоцінні необоротні матеріальні активи	280	1,1	381	1,2	546	1,7	+266	+0,6	+95,0
Всього	25118	100	31357	100	32229	100	+7111	х	+28,3

У структурі основних засобів (рис. 3.2) ПАФ «XXXXX» протягом досліджуваних років переважає частка машин та обладнання, на кінець 2023 р. склала 78,6 %, що на 2,4 пункти більше порівняно з 2021 роком. Позитивним є те, що у структурі переважає активна частка основних засобів. Всі інші складові є незначними в загальній величині основних засобів на підприємстві.

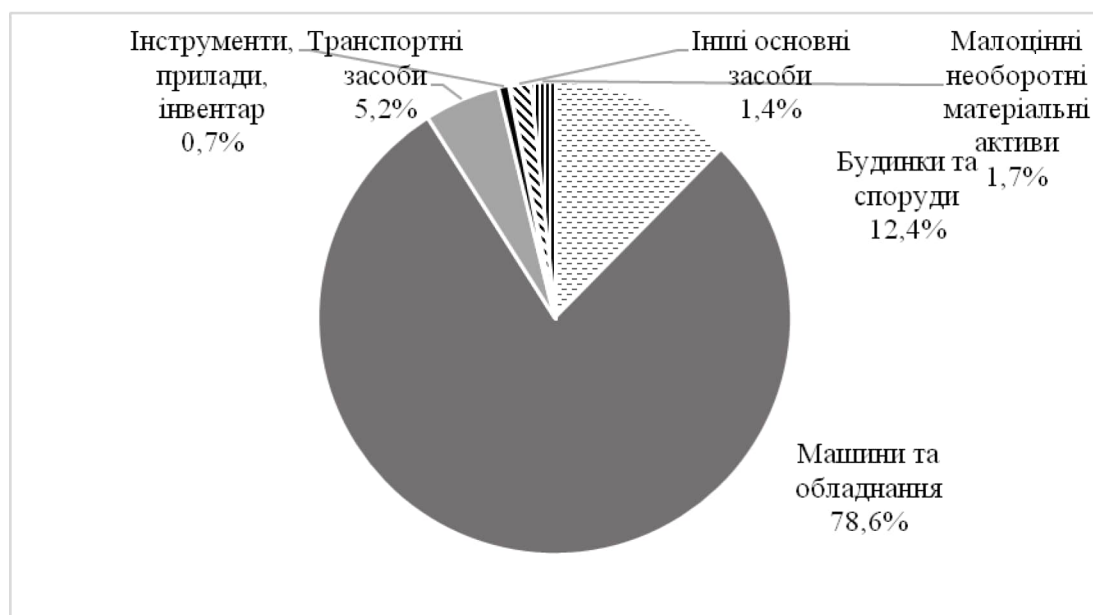


Рис. 3.2. Структура основних засобів ПАФ «XXXXX» (на 31.12.2023 р.), %

Тож, для більш повного економічного аналізу підприємства проведено дослідження ефективності використання основних засобів – табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Динаміка показників руху та ефективності використання основних засобів підприємства за 2021 – 2023 рр.

Показники	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Зміни 2023 р. (+;-) до 2021 р.
Показники руху основних засобів				
Коефіцієнт вибуття ОЗ	-	-	0,008	+0,008
Коефіцієнт надходження ОЗ	0,053	19,897	0,035	-0,018
Коефіцієнт приросту ОЗ	1,054	1,248	1,028	-0,026
Показники функціонального стану				
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,351	0,277	0,384	+0,033
Коефіцієнт придатності основних засобів	0,649	0,723	0,616	-0,033
Показники ефективності використання				
Фондовіддача, грн	0,78	1,10	0,82	+0,04
Фондомісткість, грн	1,28	0,91	1,22	-0,06
Фондоозброєність, тис. грн/осіб	399	452	920,8	+521,8
Рентабельність основних засобів, %	51,4	0,7	0,4	-51

Аналіз даних табл. 3.6 показав, що у 2023 р. проти з 2021 р. випереджаючі темпи збільшення вартості на кінець року порівняно з даними на початок року. Вартість надходження основних засобів у 2023 р. проти 2021 р. зросла, тоді як

вартість вибуття зменшилась. Відповідно, коефіцієнт надходження переважає коефіцієнт вибуття у 2023 році – на 0,027 пункти. Рівень зношеності основних засобів збільшився на 0,033 пункти. Та все, ж рівень придатності основних засобів досліджуваного підприємства є високим та складає в середньому 66 %.

Аналіз ефективності використання основних фондів, представлений в табл. 3.6 свідчить, що в даному підприємстві відбулося збільшення середньорічної вартості основних фондів. Це в свою чергу відобразилось на зростанні показника фондовіддачі за досліджуваний період на 5,12 % і зменшенні фондомісткості на 4,7 %. Разом з цим показник фондоозброєності зріс на 130,77 %. Показники рентабельності основних засобів мають тенденцію до зниження із 51,4 % до 0,4 %, що пов'язано із стрімкими темпами зниження суми чистого прибутку у 2023 р. порівняно з 2021 р.

В цілому, можна зробити висновок про позитивну динаміку показників функціонального стану та оновлення основних засобів підприємства, ефективного їх використання та фактичні показники рентабельності.

Вартість оборотних активів ПАФ «XXXXX» збільшилась у 2023 році порівняно з 2021 роком на 1 млн. 403 тис. грн, або на 4,8 %. Зниження відмічено у вартості запасів на 315 тис. грн, або на 1,5 %, які представлені виробничими запасами, незавершеним виробництвом і готовою продукцією та товарами. Підвищення відмічено по вартості поточної дебіторської заборгованості на 320 тис. грн, або на 10,4 % та по вартості незавершеного виробництва на 570 тис. грн, або на 29,2 %. Також зростання відмічено по вартості грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 1 млн. 28 тис. грн, або на 27 %. Вартість інших оборотних активів збільшилась на 34 тис. грн, або на 45,3 %. Зросла вартість витрат майбутніх періодів на 344 тис. грн, або на 21,9 %.

У структурі майна ПАФ «XXXXX» за 2021 - 2023 рр. переважає питома вага оборотних активів – 62,4 %, 59,7 % та 60,7 %.

Основні показники включають коефіцієнт загальної ліквідності (покриття); коефіцієнт швидкої ліквідності; коефіцієнт абсолютної ліквідності

(платоспроможності) (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

Показники оцінки ліквідності та платоспроможності

ПАФ «XXXXX» за 2021 - 2023 рр.

Показники		Норматив- не значення	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до 2021 р.
			2021	2022	2023	
Коефіцієнт ліквідності	абсолютної	>0,2	0,263	0,055	0,250	-0,013
Проміжний покриття	коефіцієнт	>0,7	0,480	0,279	0,430	-0,050
Загальний покриття	коефіцієнт	≥1,5	2,038	1,587	1,597	-0,441

Отже, аналіз розрахованих показників, які характеризують фінансовий стан досліджуваного підприємства свідчать про його ліквідність та платоспроможність. Показники структури капіталу є вище нормативного значення та свідчать про те, що ПАФ «XXXXX» є фінансово стійкий фінансовий стан та є незалежним від кредиторів.

3.2. Аналіз використання трудових ресурсів та продуктивності праці

Аналіз розрахунків з оплати праці є важливою складовою фінансового аналізу будь-якого підприємства, оскільки він дозволяє оцінити ефективність використання трудових ресурсів, рівень заробітної плати працівників, витрати на оплату праці і відповідність заробітку результатам діяльності.

З його допомогою можна визначити не тільки фінансові витрати підприємства на оплату праці, а й динаміку цих витрат, тенденції в розвитку трудових відносин і рівень мотивації персоналу.

Роль аналізу розрахунків з оплати праці переоцінити неможливо, оскільки вона заключається в наступних аспектах:

1. Контроль витрат на оплату праці: допомагає підприємству

контролювати витрати на заробітну плату, що є важливим для забезпечення фінансової стабільності.

2. Оцінка ефективності праці: аналіз показників заробітної плати дозволяє оцінити продуктивність працівників і коригувати політику оплати праці.

3. Мотивація персоналу: порівняння рівня оплати праці з продуктивністю дає можливість підприємству налаштувати систему стимулювання працівників.

4. Планування витрат: допомагає керівництву підприємства планувати витрати на оплату праці в межах загального бюджету, забезпечуючи баланс між доходами і витратами.

Мета аналізу розрахунків з оплати праці ілюстративно зображена на рис. 3.3.

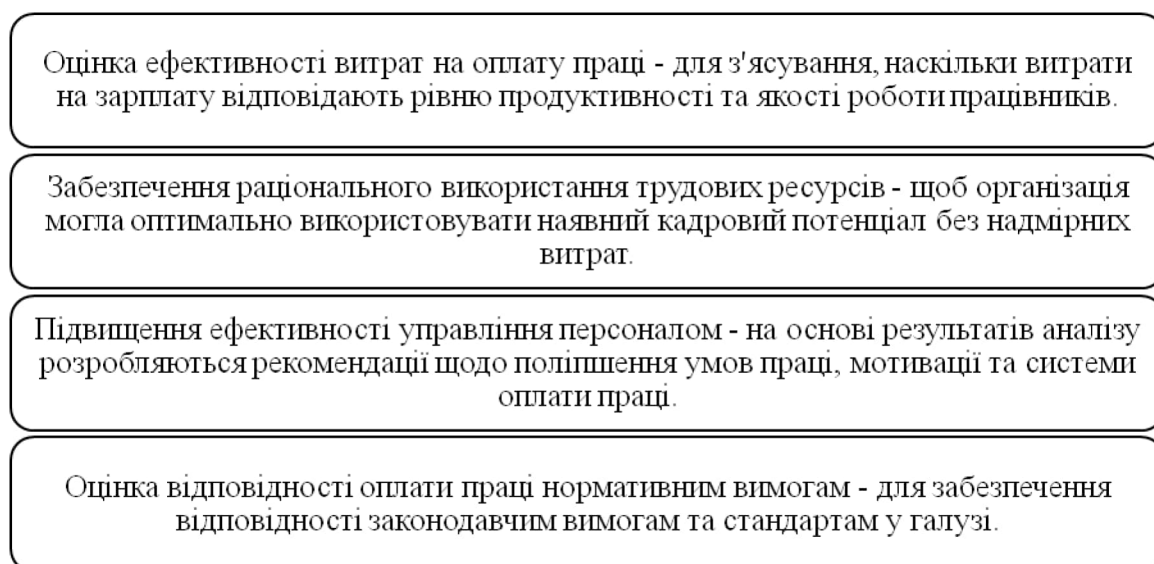


Рис. 3.3. Мета аналізу розрахунків з оплати праці

До завдань аналізу розрахунків з оплати праці включають:

1. Оцінку структури витрат на оплату праці: а) аналіз загальних витрат на заробітну плату підприємства за період; б) визначення частки зарплатних витрат у загальних витратах підприємства; в) оцінка структури витрат по категоріях персоналу (основні працівники, тимчасові, сезонні тощо).

2. Динаміка зміни оплати праці: а) аналіз зміни середньої заробітної плати в різних періодах (місячно, квартално, річно); б) виявлення тенденцій у зміні

заробітної плати відповідно до зміни економічних умов (інфляція, зміна продуктивності праці тощо).

3. Порівняння оплати праці з продуктивністю: а) оцінка співвідношення витрат на оплату праці і результатів діяльності підприємства (обсяг виробництва, прибуток); б) визначення ефективності використання трудових ресурсів, включаючи оцінку витрат на одного працівника в залежності від обсягів виробництва.

4. Аналіз виконання планових показників: а) порівняння фактичних витрат на оплату праці з плановими показниками; б) визначення причин відхилень від плану та розробка заходів щодо їх корекції.

5. Оцінка рівня оплати праці в порівнянні з іншими підприємствами або галузями: а) порівняння заробітної плати на підприємстві з середньогалузевими показниками; б) визначення конкурентоспроможності підприємства з точки зору оплати праці.

6. Оцінка відповідності рівня оплати праці законодавчим вимогам: а) перевірка відповідності фактичної заробітної плати мінімальним і максимальним законодавчо встановленим нормам; б) дотримання вимог щодо нарахування податків і зборів із зарплати працівників.

7. Оцінка впливу зовнішніх факторів на оплату праці: визначення впливу інфляції, змін у податковій політиці, соціальних програм та інших факторів на витрати на оплату праці.

Аналіз розрахунків з оплати праці є важливим інструментом для оцінки ефективності використання трудових ресурсів, контролю витрат на зарплату, а також для розробки заходів щодо оптимізації трудових процесів та підвищення мотивації працівників.

Завдяки цьому аналізу підприємства можуть адаптувати свою політику в умовах змінного економічного середовища та забезпечувати досягнення високих результатів у роботі.

Використавши дані статистичної звітності ПАФ «XXXXX» проаналізуємо динаміку середньооблікової кількості працівників, фонду оплати

праці та середньомісячної зарплати (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

**Динаміка забезпеченості трудовими ресурсами ПАФ «XXXXX»
у 2021 - 2023 рр.**

Показник	Роки			Відхилення (+,-) 2023 р. від 2021 р	
	2021	2022	2023	абсо- лютне	віднос- не, %
Середньооблікова кількість працівників, зайнятих у рослинництві, осіб	30	35	35	+5	+16,7
Площа сільськогосподарських угідь, га	1062,68	1045,27	1045,9	-16,78	-1,6
Середньорічна вартість основних виробничих засобів, тис. грн	25118	31357	31793	+6675	+26,6
Припадає в розрахунку на одного працюючого в рослинництві сільськогосподарських угідь, га:	35,4	29,9	30,4	-5	-14,1
Припадає на середньорічного працівника основних засобів (фондоозброєність), тис. грн.	837,3	895,9	908,4	+71,1	+8,5

Аналіз забезпечення трудовими ресурсами досліджуваного підприємства показав, що середньооблікова чисельність працюючих у 2023 році порівняно з 2021 роком зросла на 5 осіб, або на 16,7 % при зниженні посівної площі на 16,78 га та зростанні вартості основних засобів на 26,6 %.

Аналіз показників забезпечення трудових ресурсів показало, що на одного працівника припадало у 2023 році 30,4 га, що на 5 га менше порівняно з 2021 роком (на 14,4 %). Показник фондоозброєності підприємства зріс на 71,1 %, тобто на 1 працівника припадало у 2023 році 908,4 тис. грн вартості основних засобів, тоді як у 2021 році 837,3 тис. грн. Дана тенденція пояснюється випереджаючим приростом зростання вартості основних засобів – на 26,6 % порівняно з зростанням чисельності працюючих – на 16,7 %.

Використавши дані статистичної звітності підприємства проаналізуємо динаміку середньооблікової кількості працівників, фонду оплати праці та середньомісячної зарплати (табл. 3.9).

Аналіз показників використання трудових ресурсів показав:

- продуктивність праці підприємства зросла з 628,09 тис. грн у 2021 році

до 745,82 тис. грн у 2023 році, тобто на 18,7 %. Позитивна тенденція пов'язана з випереджаючим зростанням вартості виробленої продукції рослинництва порівняно з незначним приростом чисельності працюючих (на 25 %).

Таблиця 3.9

Показники використання трудових ресурсів підприємства за 2021-2023 рр.

Показник	Роки			Відхилення (+,-) 2023 р. від 2021 р	
	2021	2022	2023	абсолютне	відносне, %
Продуктивність праці, тис. грн	628,09	728,77	745,82	117,73	18,7
Коефіцієнт приросту, пункти	х	1,160	1,023	х	х
Отримано на одного працівника, тис. грн:					
чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	851,90	754,29	1016,54	164,64	19,3
прибутку операційної діяльності	316,07	57,40	109,06	-207,01	-65,5
Середня заробітна плата одного працівника, тис. грн	11342	13105,71	14287,62	2945,62	26,0
Коефіцієнт приросту, пункти	х	1,160	1,090	х	х
Вироблено валової продукції на 1 грн витрат на оплату праці, грн	4,61	4,63	4,25	-0,36	-7,8

Це пов'язано з тим, що оплата праці виступає стимулюючим фактором, який підвищує ефективність роботи працівників на підприємстві. Як свідчать дані рис. 3.4 у досліджуваному підприємстві діє збалансована модель, що свідчить про ефективність показників використання трудових ресурсів.

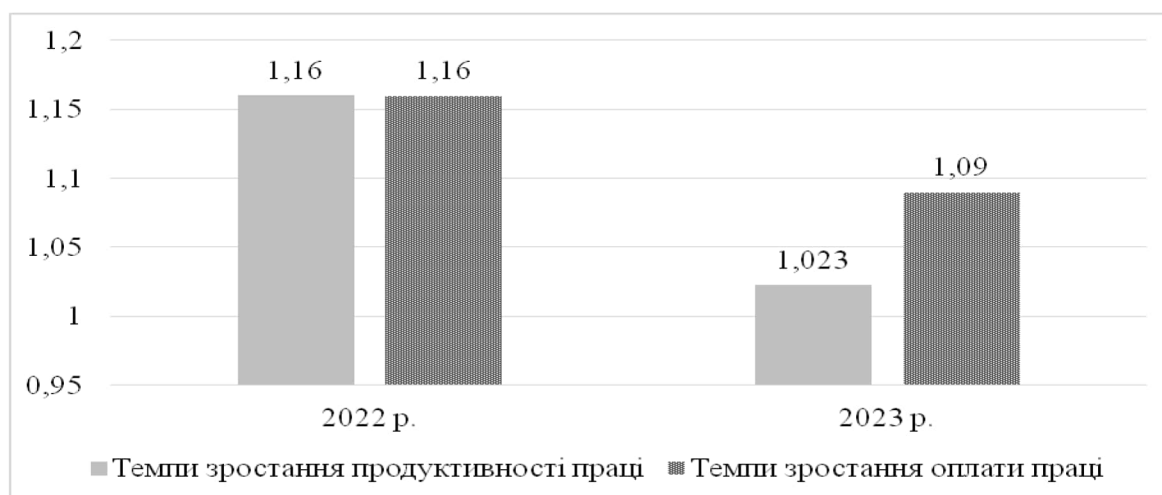


Рис. 3.4. Зіставлення темпів зростання продуктивності та оплати праці у досліджуваному підприємстві, пункти

- на 1 працівника у 2023 році припадало 1016,54 тис. грн чистого доходу від реалізації продукції рослинництва, тоді як у 2021 році цей показник склав 851,9 тис. грн, це на 10,1 % більше.

Тобто доходи від реалізації зростали інтенсивніше порівняно з чисельністю працівників;

- фінансовий результат операційної діяльності на 1 працюючого навпаки знизився на 207,1 тис. грн, але це спричинено більше зниженням суми фінансового результату, оскільки факторами його формування є і інші операційні витрати, адміністративні витрати, збутові, а також інші доходи операційної діяльності;

- середньорічна заробітна плата у підприємстві поступово зростає, і є як для сільського господарства високою.

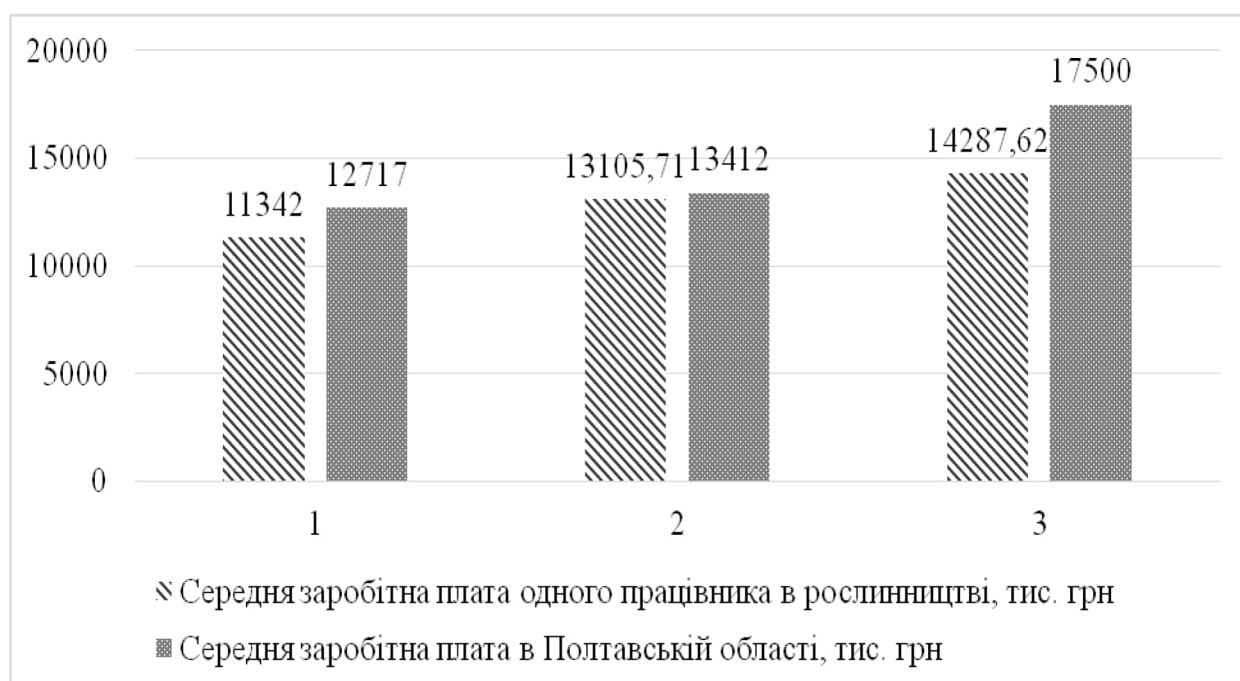


Рис. 3.5. Динаміка середньої заробітної плати за 2021- 2023 рр., грн

Наприклад, на рис. 3.5 представлено порівняння її із середньо обласним показником. Ілюстровані дані показали, що рівень заробітної плати у 2023 р. є вищим обласний показник, але протягом 2021 - 2022 рр. перевага була за показниками підприємства.

3.3. Аналіз формування фонду оплати праці та вдосконалення системи оплати праці в підприємстві

Фонд оплати праці (ФОП) підприємства - це сукупність витрат на заробітну плату всіх працівників підприємства за певний період. Ці витрати включають основну та додаткову заробітну плату, премії, надбавки, соціальні виплати тощо.

Аналіз формування фонду оплати праці дозволяє оцінити ефективність використання трудових ресурсів, рівень витрат на оплату праці та їх відповідність економічним результатам підприємства.

Розрахунки з оплати праці ПАФ «XXXXXX» є, перш за все, складовою поточних зобов'язань (табл. 3.10), витрати на оплату праці складовими витрат ПАФ «XXXXXX».

Таблиця 3.10

Динаміка та структура зобов'язань та забезпечень ПАФ «XXXXXX» за 2021 - 2023 рр. (станом на кінець року)

Види зобов'язань	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення (+;-) 2023 р. до 2021 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Поточні зобов'язання, в т.ч. за:	1094	100,0	1032	100,0	808	100,0	-286	-26,1
товари, роботи, послуги	640	58,5	549	53,2	165	20,4	-486	-75,9
розрахунками з бюджетом	195	17,8	141	13,7	352	43,6	+157	+80,5
розрахунками зі страхування	52	4,8	67	6,5	54	6,7	+2	+3,8
розрахунками з оплати праці	207	18,9	275	26,6	237	29,3	+30	+14,5

У 2023 р. порівняно з 2021 р. сума поточних зобов'язань знизилась на 286 тис. грн або на 26,1 %. У складі поточних зобов'язань зниження відмічено по таких складових: за товари, роботи, послуги на 486 тис. грн або на 75,9 %. Зростання відмічено по таким складовим: за розрахунками зі страхування на

2 тис. грн або на 3,8 %, за розрахунками з бюджетом на 157 тис. грн, або на 80,5 % та за розрахунками з оплати праці на 30 тис. грн, або на 14,5 %.

Аналізуючи структуру поточної заборгованості, можна зробити висновок, що у протягом 2021 - 2022 року переважає частка заборгованості за товари, роботи та послуги – відповідно 58,5 % та 53,2 %. У 2023 році переважає частка за розрахунками з бюджетом – 43,6 %.

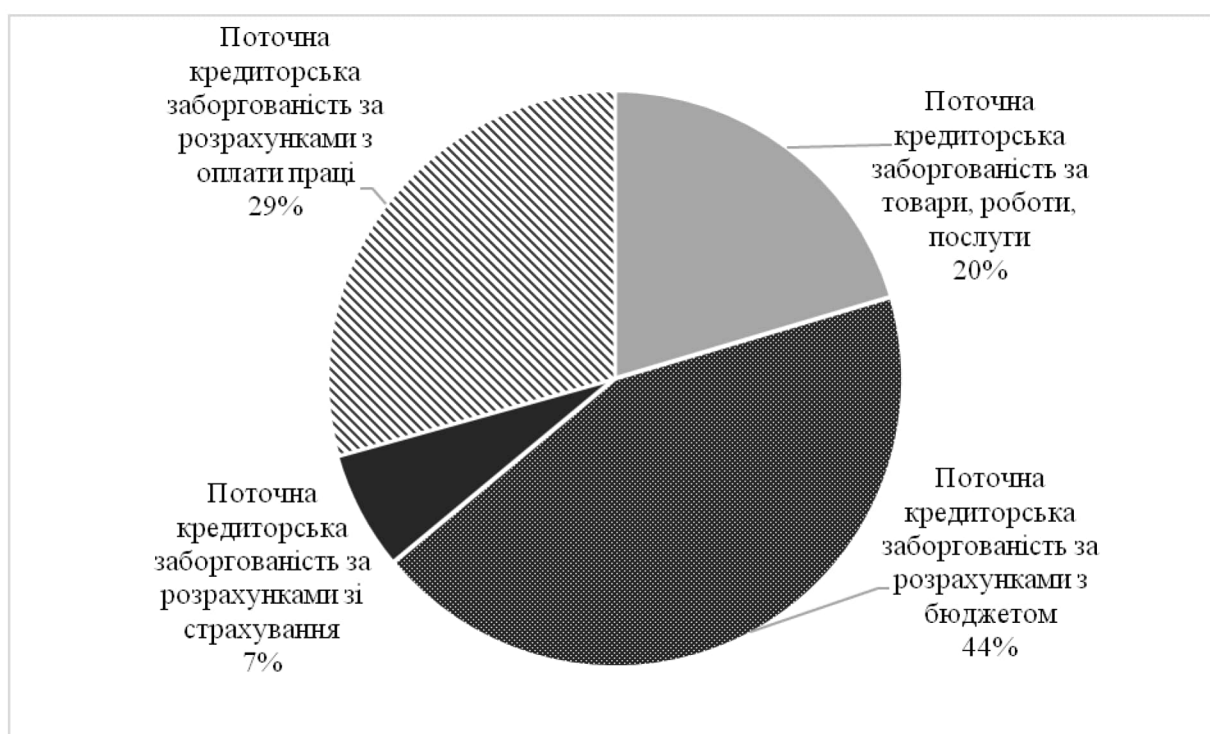


Рис. 3.6. Структура поточної кредиторської заборгованості ПАФ «XXXXX» станом на кінець 2023 р., %

Формування витрат на оплату праці залежить від категорії працюючих, так як оплата праці робітників найбільше підлягає впливу обсягу випуску продукції (при відрядній оплаті праці) або відпрацьованого часу (при погодинній оплаті праці); оплата праці керівників і спеціалістів визначається за встановленим посадовим окладом і безпосередньо з обсягом випуску продукції не пов'язана. Витрати на оплату праці є складовою операційних витрат ПАФ «XXXXX», які за змістом групують в розрізі економічними елементами та статтями витрат. Під економічними елементами витрат розуміють сутність

економічно однорідних витрат у грошовому виразі за їх видами (це групування дозволяє відповісти на питання, які витрати за елементами витрачено за даний звітний період). Групування за елементами витрат дозволяє отримувати інформацію про величину витрат в залежності від їх економічного змісту.

Групування за статтями витрат досліджуваного підприємства використовується для поділу витрат за видами, що дає можливість здійснювати ретроспективний контроль за витратами з точки зору їх призначення. Використавши дані «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)» проаналізуємо склад, структуру та динаміку операційних витрат за елементами досліджуваного підприємства за допомогою даних табл. 3.11.

Таблиця 3.11

**Динаміка та структура елементів операційних витрат ПАФ «XXXXX»
за 2021 - 2023 рр.**

Елементи витрат	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Зміни 2023 р. (+, -) до 2021 р.	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
1. Матеріальні затрати	9158	36,7	12279	39,4	12660	39,4	+3502	+38,2
2. Витрати на оплату праці	6649	26,6	7887	25,3	8373	26,1	+1724	+25,9
3. Відрахування ЄСВ	1365	5,5	1625	5,2	1798	5,6	+433	+31,7
4. Амортизація	2229	8,9	2264	7,3	1408	4,4	-821	-36,8
5. Інші операційні витрати	5566	22,3	7094	22,8	7871	24,5	+2305	+41,4
Разом	24967	100	31149	100	32110	100,0	+7143	+28,6

Загальна сума операційних витрат за елементами досліджуваного підприємства зросла у 2023 році порівняно з 2021 роком на 7 млн 143 тис. грн, або на 28,6 % за рахунок наступних складових: матеріальних витрат – на 38,2 %, (що можна пояснити постійними змінами у цінах на матеріальні цінності), витрат на оплату праці – на 25,9 %, відрахувань на ЄСВ – 31,7 %, інших операційних витрат на 41,4 %. У структурі витрат за елементами підприємства (рис. 3.7) протягом досліджуваних років переважає частка

матеріальних витрат, на кінець 2023 року вона склала 39,4 %. Відмітимо високу частку витрат на оплату праці у структурі витрат за елементами, зокрема у 2023 році вона склала 26,1 %.

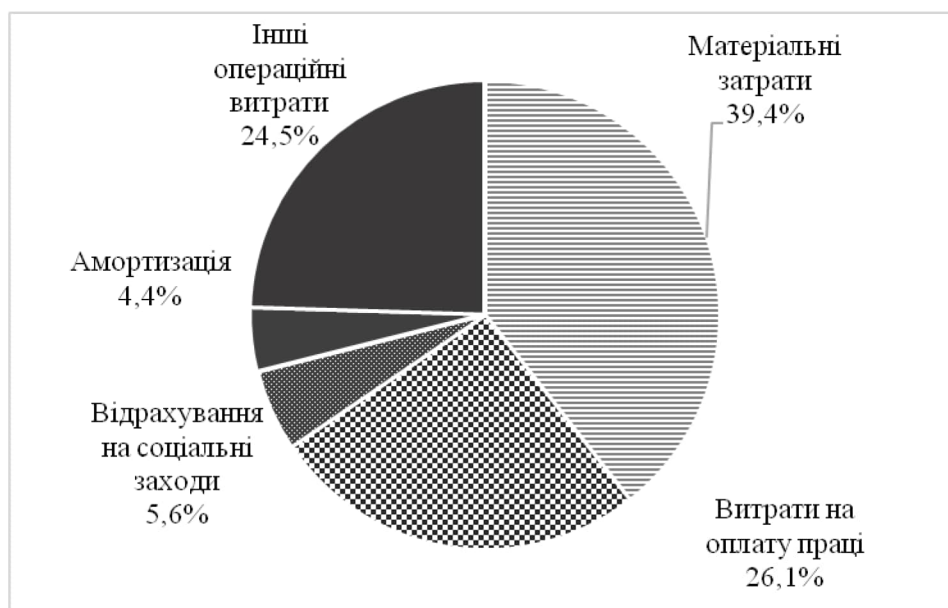


Рис. 3.7. Структура витрат за елементами підприємства за 2023 р., %

Витрати на оплату праці є складовою операційних витрат підприємства та собівартості виробленої продукції. Проаналізуємо динаміку (табл. 3.12) та структуру витрат (рис. 3.8) на виробництво продукції рослинництва досліджуваного підприємства.

Таблиця 3.12

Динаміка та структура витрат на виробництво продукції рослинництва підприємства за 2021 - 2023 рр.

Види витрат	2021 р.		2022 р.		2023 р.		Відхилення (+;-) 2023 р. до 2021 р.	
	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	сума, тис. грн	у % до суми	суми, тис. грн	у %
Прямі матеріальні витрати	7493	39,3	11433,6	43,6	11615,4	43,7	+4122,4	+55,0
Прямі витрати на оплату праці	4083,2	21,4	5504,4	21	6000,8	22,6	+1917,6	+47,0
Інші прямі витрати	6436,8	33,7	7641,7	29,2	7446,6	28,0	+1009,8	+15,7
Загальновиробничі витрати	1071	5,6	1618,8	6,2	1547,3	5,8	+476,3	+44,5
Разом	19084	100	26198,5	100	26610,1	100,0	+7526,1	+39,4

Найбільшу тенденцію до зростання відмічено по прямих матеріальних витратах – на 55 %. У 2021 рік – рік відносної стабільності матеріальні витрати склали 7 млн 493 тис. грн, тоді як за підсумками 2022 – 2023 рр. за рахунок зростання цін на дизельне паливо, насіння, посадковий матеріал, засоби захисту, мінеральні добрива, їх сума склала відповідно 11 млн 433,6 тис. грн та 11615,4 тис. грн.

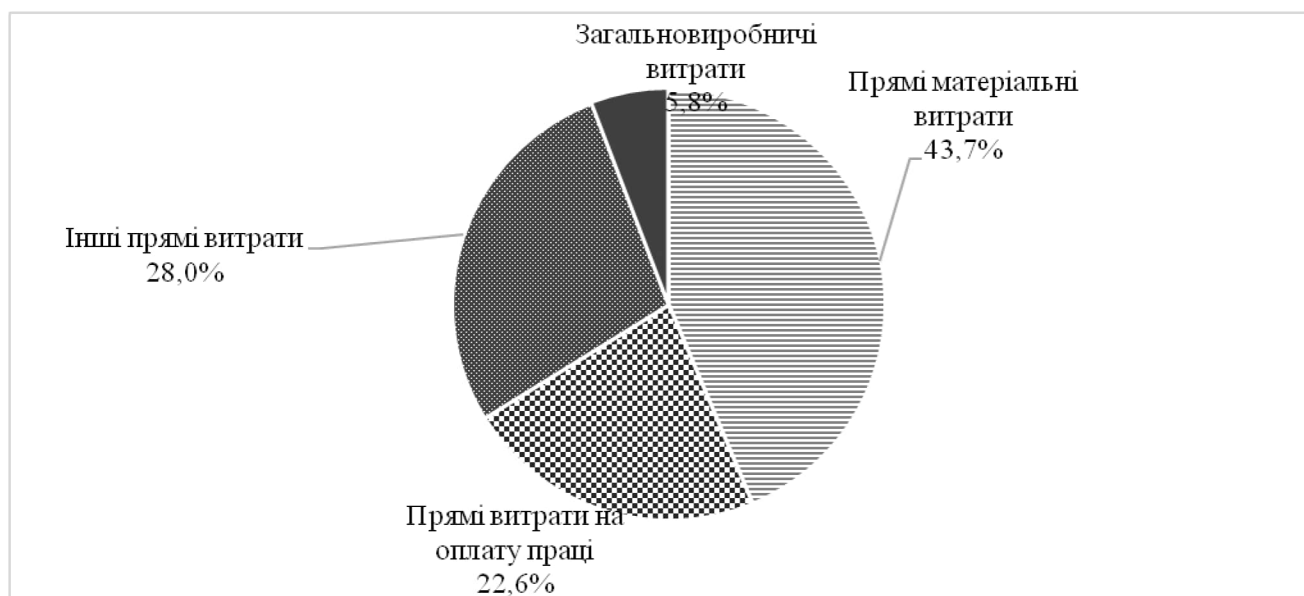


Рис. 3.8. Структура витрат на виробництво продукції рослинництва підприємства у 2023 р., %

Витрати на оплату праці зростали з такими ж тенденціями, зокрема їх сума у 2023 році склала 6 млн, тоді як у 2021 році 4 млн 83,2 тис. грн.

Також відмітимо збільшення інших прямих витрат (ЄСВ, орендна плата за паї, амортизація) на 15,7 % та загальновиробничих витрат – на 44,5 %.

У структурі виробничих витрат на виробництво продукції рослинництва (рис. 3.8) переважає частка матеріальних витрат. Зокрема, на кінець 2023 року вона склала 43,7 %, що на 4,4 пункти більше порівняно з 2021 р. Частка ж витрат на оплату праці склала у 2023 році 22,6 %, що на 1,2 пункти більше порівняно з 2021 р.

Проаналізуємо динаміку та структуру витрат на оплату праці на вирощуванні продукції рослинництва ПАФ «XXXXX» - табл. 3.13.

Таблиця 3.13

**Динаміка та структура витрат на оплату праці при вирощуванні продукції
зернових та технічних культур ПАФ «XXXXX» за 2021 – 2023 рр.**

Види продукції	2021 р.			2022 р.		
	Сума, тис. грн.	У % до виробничої собівартості	У % до суми прямих витрат на оплату праці	Сума, тис. грн.	У % до виробничої собівартості	У % до суми прямих витрат на оплату праці
А	1	2	3	4	5	6
Пшениця	757,4	19,5	18,6	2344,6	23,1	42,6
Кукурудза на зерно	1274,4	21,8	31,2	341,9	17,6	6,2
Ячмінь	307,7	23,4	7,5	591,7	22,3	10,7
Гречка	183,8	22,5	4,5	102,3	20,5	1,9
Просо	391,2	25,8	9,6	-	-	-
Соя	207,5	22,5	5,1	504,6	23,6	9,2
Ріпак	-	-	-	279	19,7	5,1
Соняшник	960,9	21,3	23,5	1340,3	20,0	24,3
Разом	4082,9	х	100	5504,4	х	100

Продовж. табл. 3.13

Види продукції	2023 р.			Відхилення 2023 р. до 2021 р.	
	Сума, тис. грн.	У % до виробничої собівартості	У % до суми прямих витрат на оплату праці	абсолютне	відносне, %
А	7	8	9	10	11
Пшениця	739,2	19,2	12,3	-18,2	-2,4
Кукурудза на зерно	329,3	23,0	5,5	-945,1	-74,2
Ячмінь	794,5	19,8	13,2	+486,8	У 2,6 р.
Гречка	-	-	-	-183,8	-100,0
Просо	25,2	33,3	0,4	-366	-93,6
Соя	2759,4	25,0	46,0	+2551,9	У 13,3 р.
Ріпак	307	22,1	5,1	+307	х
Соняшник	1046,2	24,6	17,4	+85,3	+8,9
Разом	6000,8	х	100	+1917,9	+47,0

Для цілей дослідження проаналізовано витрати на оплату праці в розрізі культур, їх динаміку та питому вагу. Отже:

- сума витрат на оплату праці, яка нарахована при вирощуванні сільськогосподарських культур, у 2023 році порівняно з 2021 роком зросла на 1 млн 917,9 тис. грн, або на 47 %. В розрізі культур, збільшення оплати праці

відмічено на вирощуванні ячменю – у 2,6 р., сої – у 13,3 рази, ріпаку – на 307 тис. грн, соняшнику – на 8,9 %;

- у структурі виробничої собівартості продукції рослинництва досліджуваного підприємства оплата праці складає в середньому у 2021 році 22,4 %, 2022 р. – 21 %, 2023 р. – 23,9 %;

- аналіз структури витрат на оплату праці в розрізі культур досліджуваного підприємства показав, що частка витрат змінюється залежно від площі культур, зокрема, у 2021 році найбільша частка припадала на зернову кукурудзу – 31,2 %, соняшник – 23,5 % та пшеницю – 18,6 %; у 2022 році 42,6 % у загальних витратах на оплату праці припадає на пшеницю – 42,6 %, соняшник – 24,3 %; у 2023 році відповідно на сою – 46,0 %.

Важливим напрямом аналізу розрахунків з оплати праці є визначення впливу факторів на зміну фонду оплати праці з використанням детермінованих факторних моделей. Наприклад, факторний аналіз фонду оплати праці для досліджуваного підприємства проведемо за допомогою двофакторної мультиплікативної моделі:

$$\text{ФОП} = \text{ЧП} \times \text{ЗП} \times 12, \quad (3.1)$$

де ФОП – фонд оплати праці, тис. грн;

ЧП – середньооблікова кількість працівників, осіб;

ЗП – середньомісячна заробітна плата одного працівника, грн.

Розрахунки за допомогою способу абсолютних різниць мають таку послідовність.

Загальна зміна (+,-) фонду оплати праці досліджуваного підприємства, тис. грн:

$$\Delta \text{ФОП} = \text{ФОП}_1 - \text{ФОП}_0, \quad (3.2)$$

у тому числі за рахунок факторів:

1) середньооблікової кількості працівників:

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{ЧП}} = (\text{ЧП}_1 - \text{ЧП}_0) \times \text{ЗП}_0 \times 12; \quad (3.3)$$

2) середньомісячної заробітної плати одного працівника:

$$\Delta\text{ФОП}_{3\text{П}} = \text{ЧП}_1 \times (3\text{П}_1 - 3\text{П}_0) \times 12. \quad (3.4)$$

За інформацією форми № 50-сг проведемо факторний аналіз фонду оплати праці в рослинництві у ПАФ «XXXXXX» за 2021 р. та 2023 р. (табл. 3.14).

Таблиця 3.14

**Факторний аналіз фонду оплати праці в рослинництві ПАФ «XXXXXX»
за 2021 та 2023 рр.**

Показник	Середньооблікова кількість працівників, осіб			Середньомісячна заробітна плата, грн		
	2021 р.	2023 р.	відхилення (+,-)	2021 р.	2023 р.	відхилення (+,-)
Рослинництво	30	35	+5	11342	14287,62	+ 2 945,62

Продовж. табл. 3.14

Показник	Фонд оплати праці, тис. грн		Зміна (+,-) фонду оплати праці, тис. грн (2023 р. проти 2021 р.)		
	2021 р.	2023 р.	загальна	у т. ч. за рахунок факторів	
				кількості працівників	заробітної плати
Рослинництво	4083,2	6000,8	+ 1 917,6	+680,5	1 237,16

Отже, фонд оплати праці галузі рослинництва досліджуваного підприємства зріс у 2023 році порівняно з 2021 роком склала 1 млн 917,6 тис. грн. За рахунок:

- підвищення середньомісячної зарплати на 2 млн 945,62 тис. грн, призвело до зростання фонду оплати праці на 1 млн 237,16 тис. грн;
- за рахунок зростання кількості працівників у галузі на 5 осіб, фонд оплати праці зріс на 680,5 тис. грн.

Іншим прикладом факторного аналізу фонду оплати праці досліджуваного підприємства є визначення впливу чистого доходів і зарплатоємності на зміну цього показника за допомогою двофакторної мультиплікативної моделі:

$$\text{ФОП} = \text{ЧД} \times \text{ЗЄ}, \quad (3.5)$$

де ФОП – фонд оплати праці, тис. грн;

ЧД – чистий дохід від реалізації продукції рослинництва, тис. грн;

ЗЄ – зарплатоємність (припадає фонду оплати праці у розрахунку на 1 грн чистого доходу), грн/грн.

Розрахунки за факторним аналізом фонду оплати праці досліджуваного підприємства проведемо за допомогою способу ланцюгових підстановок із використанням інформації табл. 3.15.

Таблиця 3.15

**Вихідна інформація для факторного аналізу фонду оплати праці в
рослинництві ПАФ «XXXXX» за 2021 р., 2023 р.**

Показник	Умовне позна- чення	Роки		Відхилення 2023 р. (+,-) до 2021 р.	
		2021	2023	абсо- лютне	віднос- не, %
Чистий дохід від реалізації продукції рослинництва тис. грн	ОВ	24321,3	33452,38	-2181	-18,7
Фонд оплати праці, тис. грн	ФОП	4083,2	6000,8	+1143,2	+38,9
Зарплатоємність, грн	ЗЄ	0,18	0,18	+0,18	+72,0

Розрахунок умовного показника фонду оплати праці досліджуваного підприємства, тис. грн:

$$\text{ФОП}_{\text{ум}} = \text{ЧД}_1 \times \text{ЗЄ}_0; \quad (3.6)$$

$$\text{ФОП}_{\text{ум}} = 33452,38 \times 0,18 = 6\,021,43.$$

Загальна зміна (+,-) фонду оплати праці досліджуваного підприємства, тис. грн:

$$\Delta \text{ФОП} = \text{ФОП}_1 - \text{ФОП}_0, \quad (3.7)$$

$$\Delta \text{ФОП} = 6000,8 - 4083,2 = +1\,917,6,$$

у тому числі за рахунок факторів:

1) чистого доходу від реалізації досліджуваного підприємства:

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{чд}} = \text{ФОП}_{\text{ум}} - \text{ФОП}_0; \quad (3.8)$$

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{чд}} = 6021,43 - 4083,2 = 1\,938,23;$$

2) зарплатоємності:

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{зє}} = \text{ФОП}_1 - \text{ФОП}_{\text{ум}}; \quad (3.9)$$

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{зє}} = 6000,8 - 6021,43 = -20,63.$$

Отже, за результатами аналізу зарплатоємність має стабільний показник,

тобто у чистому доході, витрати на оплату праці складають 18 %. Загальна зміна вартості виробництва продукції рослинництва досліджуваного підприємства у 2023 р. порівняно з 2021 р., тис. грн:

$$\Delta ВП = ВП_1 - ВП_0 \quad (3.10)$$

$$\Delta ВП = ВП_1 - ВП_0 = 26052,2 - 18842,6 = + 7\,209,6,$$

Таблиця 3.16

Вихідні та розрахункові показники для аналізу впливу витрат на оплату праці та зарплатовіддачі на обсяг виробництва продукції рослинництва ПАФ «XXXXX»

Назва показника та умовне позначення	Рослинництво	
	2019 р.	2021 р.
1. Вартість виробленої продукції у діючих цінах, тис. грн (ВП)	18842,6	26052,2
2. Витрати на оплату праці, тис. грн (ВОП)	4083,2	6000,8
3 Зарплатовіддача, грн (ЗВ = ВП / ВОП)	4,61	4,34
4. Умовний показник виробництва продукції $ВП_{ум} = ВОП_1 \times ЗВ_0$	×	27 663,69

у тому числі за рахунок:

1) зростання витрат на оплату праці:

$$\Delta ВП_{ВОП} = ВП_{ум} - ВП_0 \quad (3.11)$$

$$\Delta ВП_{ВОП} = 27663,69 - 18842,6 = + 8\,821,09,$$

2) зменшення зарплатовіддачі:

$$\Delta ВП_{ЗВ} = ВП_1 - ВП_{ум} \quad (3.12)$$

$$\Delta ВП_{ЗВ} = 26052,2 - 27663,69 = -1\,611,49.$$

Перевірка розрахунку:

$$\Delta ВП = \Delta ВП_{ВМ} + \Delta ВП_{МВ} \quad (3.13)$$

$$\Delta ВП = +8821,09 + (-1\,611,49) = + 7\,209,6.$$

Отже, виробнича собівартість продукції рослинництва досліджуваного підприємства зросла у 2023 р. до даних 2019 р. на 7 млн 209,6 тис. грн, в тому числі за рахунок збільшення витрат на оплату праці, виробнича собівартість збільшилася на 8 млн 821,09 тис. грн, за рахунок зменшення зарплатовіддачі, виробнича собівартість зменшилася на 1 млн 611,49 тис. грн. Удосконалення організації праці та її оплати при вирощуванні продукції рослинництва можна

здійснювати через кілька основних напрямків, які узагальнено у табл. 3.17.

Таблиця 3.17

Напрямки удосконалення організації праці та її оплати (рекомендації для сільськогосподарських підприємств, в т.ч. досліджуваного підприємства)

Напрями	Опис	Можливі варіанти для удосконалення
1	2	3
1. Автоматизація та механізація процесів	Впровадження сучасної техніки	використання тракторів, сівалок, збиральних машин, які забезпечують ефективніше виконання трудомістких завдань
	Автоматизація управлінських процесів	використання програмного забезпечення для планування та моніторингу робочих процесів, а також для управління запасами та ресурсами
	Дрони і сенсорні технології	застосування дронів для моніторингу стану посівів, поливу, внесення добрив тощо
2. Оптимізація робочого часу і графіків	Сезонне планування	у рослинництві робоче навантаження може змінюватися в залежності від сезону. Організація ефективних робочих графіків з урахуванням сезонних піків робіт, щоб зменшити затрати на понаднормову працю
	Гнучкі графіки та зміни	для покращення умов праці можна впровадити змінну організацію роботи, що дозволить зменшити перевантаження працівників
3. Підвищення кваліфікації працівників	Навчання та тренінги	інвестування в навчання для підвищення рівня кваліфікації працівників (наприклад, навчання роботі з новими технологіями, агрономічними методиками, сучасними методами обробки ґрунтів
	Спеціалізація працівників	створення команд із чітко визначеними ролями (наприклад, окремо для обробки ґрунтів, посадки, збору врожаю), що дозволяє підвищити ефективність завдяки глибшій спеціалізації кожного працівника
4. Інноваційна система мотивації та оплати праці	Оплата за результат	замість фіксованої зарплати можна запровадити оплату за кількість або якість виконаної роботи (за обсяг зібраного врожаю або за площу оброблених полів)
	Бонуси за продуктивність	надання бонусів за досягнення планових показників (наприклад, за збереження врожаю, зниження витрат на виробництво або підвищення якості продукції)
	Оплата за кваліфікацію та досвід	працівники з високою кваліфікацією та досвідом можуть отримувати підвищену оплату, що мотивує до подальшого розвитку
5. Поліпшення умов праці	Забезпечення необхідною технікою та інструментами	використання сучасних зручних інструментів для зменшення фізичного навантаження працівників і збільшення ефективності

Продовж. табл. 3.17

1	2	3
5. Поліпшення умов праці	Покращення санітарних умов та харчування	забезпечення комфортних умов для відпочинку, організація належних санітарних умов і питного режиму, що підвищить загальний рівень задоволення працівників
6. Аналіз і моніторинг результатів	Оцінка продуктивності праці	регулярний моніторинг і аналіз результатів роботи працівників за допомогою ключових показників ефективності (KPI)
	Виявлення "вузьких місць"	аналіз витрат часу на різні етапи виробництва для виявлення неефективних процесів і вжиття заходів щодо їх удосконалення
7. Залучення нових технологій	Інновації в агрономії	впровадження новітніх агрономічних практик, таких як точне землеробство, з використанням геопросторових технологій для визначення оптимальних умов для вирощування рослин
	Енергозбереження та стійкість	впровадження екологічно чистих технологій для збереження енергії та зменшення витрат на добрива, пестициди тощо
8. Залучення сторонніх послуг	Аутсорсинг частини робіт	наприклад, залучення зовнішніх компаній для виконання специфічних завдань (обробка ґрунту, збирання врожаю), що дозволяє зменшити витрати на постійну працю та зосередити увагу на основних бізнес-процесах
9. Організація командної роботи	Залучення груп працівників для виконання завдань	організація бригад, які працюють спільно над виконанням завдань (наприклад, висадка або збір врожаю) для підвищення ефективності
	Командна мотивація	створення умов для командної роботи, коли успіх команди безпосередньо впливає на доходи кожного учасника (наприклад, колективні премії або бонуси)

Ці напрямки допоможуть підвищити ефективність роботи в рослинництві, зменшити витрати, покращити якість роботи працівників і забезпечити стабільний розвиток підприємства.

ВИСНОВКИ

Результати проведеного дослідження дають підстави сформулювати наступні висновки:

Порядок здійснення та облікового відображення розрахунків з оплати праці займає одне з провідних місць у системі обліку ПАФ «XXXXX». Адже, саме, від ефективності системи оплати праці та правильності проведених розрахунків з оплати праці залежить трудова дисципліна на підприємстві.

Розрізняють основну та додаткову заробітну плату. Основна – це винагорода за виконану роботу у відповідності до встановлених норм праці (норми часу, посадові обов'язки, виробітку, обслуговування), що встановлюється у вигляді тарифних ставок і відрядних розцінок (для виробничого персоналу та посадових окладів (для адміністративного персоналу). Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи, винахідливість та особливі умови праці.

В ПАФ «Урожай» проводиться нарахування заробітної плати та різних заохочувальних виплат у відповідності з діючим законодавством. Крім того, проводяться утримання із заробітної плати у вигляді основних податкових платежів – військового збору та ПДФО.

Встановлено, що бухгалтерський облік у ПАФ «XXXXX» ведеться у відповідності до чинного законодавства та Наказу «Про облікову політику». У частині обліку розрахунків з оплати праці у даному Наказі зазначено: види оплати праці; форми, системи, розміри заробітної плати та інших виплат; порядок та створення резервів на виплату відпусток, винагород за підсумками роботи за рік; строк подання первинних документів з обліку праці та її оплати до бухгалтерії підприємства; порядок обробки та зберігання первинних документів та реєстрів обліку з оплати праці.

Рекомендовано доповнити Наказ про облікову політику наступними положеннями: формами кадрової документації; встановленням режиму роботи працівників; нормуванням оплати праці.

Документування операцій пов'язаних із обліком розрахунків з оплати праці являє собою систематичний, безперервний та послідовний процес. На досліджуваному товаристві операції за виплатами працівникам оформляються первинними документами встановленої законодавством форми, та відображаються у бухгалтерському обліку де відбувається їх узагальнення у облікових регістрах (журналах, головних книгах) та формах звітності програмного продукту 1С : Бухгалтерія 8.3.

Поданні звітності в частині нарахування заробітної плати та здійснених відрахувань з неї в ПАФ «XXXXXX» здійснюється за допомогою модулю «Зарплата» платформи «М.Е.Дос».

ПАФ «XXXXXX» використовує в обліку рахунки класу 9 «Витрати діяльності», тому нарахування заробітної плати працівникам товариства відображається в дебеті рахунків: 23 «Виробництво» (оплата праці працівників безпосередньо зайнятих на виробництві), 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» (оплата праці працівників адміністрації, працівникам збутової діяльності) тощо.

На досліджуваному підприємстві здійснюється постійний контроль за якістю ведення розрахунків з оплати праці та своєчасністю проведення виплат працівникам.

Аналіз результативності роботи ПАФ «XXXXXX» показав, що у 2023 році порівняно з базовим чистий дохід від реалізації зріс на 39,2 %, але через значне випереджаюче зростання операційних витрат на 99,9 %, що перевищило темпи зростання доходу, валовий прибуток зменшився на 57,8 %, а частка валового прибутку в чистому доході знизилася з 49,9 % до 15,1 %, що вплинуло на зменшення прибутку від операційної діяльності на 59,7 % і прибутку до оподаткування на 98,4 %.

Аналіз розрахованих показників, які характеризують фінансовий стан підприємства, свідчить про його ліквідність та платоспроможність. Показники

структури капіталу перевищують нормативні значення, що вказує на фінансову стійкість ПАФ «XXXXXX» та його незалежність від кредиторів.

Аналіз розрахунків з оплати праці дає підстави зробити наступні висновки:

- у 2023 році чисельність працюючих зросла на 16,7 %, при цьому зменшилася посівна площа, але зросла вартість основних засобів на 26,6 %, що призвело до зниження земельного забезпечення працівників на 14,4 %, але зростання фондоозброєності на 71,1 %, що свідчить про ефективніше використання основних засобів на одного працівника;

- продуктивність праці підприємства зросла на 18,7 %, досягнувши 745,82 тис. грн у 2023 році завдяки випереджаючому зростанню вартості продукції рослинництва. Доходи від реалізації на одного працівника зросли, що свідчить про інтенсивніше зростання доходів порівняно з чисельністю працівників. Однак фінансовий результат операційної діяльності на одного працюючого знизився через збільшення операційних витрат. Середньорічна заробітна плата на підприємстві поступово зростає і є високою для галузі;

- у 2023 році витрати на оплату праці при вирощуванні сільськогосподарських культур зросли на 47 %, або на 1 млн 917,9 тис. грн порівняно з 2021 роком, зокрема, значне збільшення відбулося у вирощуванні сої (в 13,3 рази). У структурі виробничої собівартості оплата праці зросла з 22,4 % у 2021 році до 23,9 % у 2023 році. Аналіз витрат на оплату праці за культурами показав зміну частки витрат залежно від площі культур: у 2021 році найбільша частка припадала на кукурудзу (31,2 %), соняшник (23,5 %) та пшеницю (18,6 %), у 2022 році – на пшеницю (42,6 %), а в 2023 році – на сою (46,0 %).

У цілому для покращення стану обліку та аналізу розрахунків з оплати праці пропонуємо:

- посилити контроль за змінами у законодавстві щодо порядку нарахування заробітної плати та виплатами, які до неї включаються для порівняння з мінімальною заробітною платою.

- проводити оперативний контроль за дотриманням оптимальної динаміки продуктивності праці та заробітної плати, що матиме позитивний вплив на зменшення витрат по статті «Витрати на оплату праці» в собівартості одиниці продукції, а отже, і підвищення рівня її ринкової конкурентоспроможності та прибутковості;

- удосконалення організації праці та її оплати в рослинництві передбачає впровадження автоматизації, оптимізацію графіків і робочих процесів, підвищення кваліфікації працівників, вдосконалення системи мотивації та умов праці для підвищення продуктивності і ефективності.